



VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA  
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ

Vliv reorganizace na účetnictví a daně obchodních korporací  
Effect of Reorganization on Accounting and Taxes of Business Corporations

Student: Karolína Kermaschková  
Vedoucí bakalářské práce: doc. Ing. Dagmar Bařinová, Ph.D.

Ostrava 2015

## Zadání bakalářské práce

Student: **Karolína Kermaschková**  
Studijní program: B6208 Ekonomika a management  
Studijní obor: 6202R049 Účetnictví a daně  
Téma: **Vliv reorganizace na účetnictví a daně obchodních korporací**  
**Effect of Reorganization on Accounting and Taxes of Business Corporations**

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
2. Charakteristika reorganizace
3. Vymezení rozdílu mezi konsensuální a standardní reorganizací
4. Vyhodnocení účetních a daňových dopadů na věřitele a dlužníka
5. Závěr

Seznam použité literatury

Seznam zkratk

Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Seznam příloh

Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

KOTOUČOVÁ, Jiřina a kol. *Zákon o úpadku a způsobech jeho řešení (insolvenční zákon). Komentář*. 2. vyd. Praha: C. H. Beck, 2010. 1100 s. ISBN 978-80-7400-320-2.

MARŠÍKOVÁ, Jolana. *Insolvenční řízení z pohledu dlužníka a věřitele: příručka zejména pro neprávnický*. Praha: Linde, 2014. 394 s. ISBN 978-80-7201-939-7.

RICHTER, Tomáš. *Insolvenční právo*. Praha: ASPI, 2008. 472 s. ISBN 978-80-7357-329-4.

Formální náležitosti a rozsah bakalářské práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

Vedoucí bakalářské práce: **doc. Ing. Dagmar Bařinová, Ph.D.**

Datum zadání: 21.11.2014

Datum odevzdání: 07.05.2015



Ing. Jana Hakalová, Ph.D.  
vedoucí katedry



prof. Dr. Ing. Dana Dluhošová  
děkanka fakulty

### **Prohlášení**

Prohlašuji, že jsem celou bakalářskou práci vypracovala samostatně. Přílohy č. 1, 2, 3, 4, dané mi k dispozici, jsem samostatně doplnila.

V Ostravě dne 7.5.2015



Karolína Kermaschková

## Obsah

1	Úvod.....	5
2	Charakteristika reorganizace .....	7
2.1	Přípustnost reorganizace.....	8
2.2	Návrh na povolení reorganizace.....	9
2.3	Rozhodnutí o povolení reorganizace .....	10
2.4	Dispoziční oprávnění .....	10
2.5	Insolvenční správce .....	11
2.6	Věřitelé a reorganizace.....	13
2.6.1	Rozdělení věřitelů do skupin .....	14
2.6.2	Věřitelské orgány .....	15
2.7	Reorganizační plán.....	16
2.7.1	Znalecký posudek .....	17
2.7.2	Zpráva o reorganizačním plánu .....	18
2.8	Způsoby provedení reorganizace .....	18
2.9	Hlasování a schválení reorganizačního plánu .....	20
2.10	Provádění reorganizačního plánu.....	22
2.10.1	Změna reorganizačního plánu .....	23
2.11	Skončení reorganizace .....	23
2.12	Charakteristika reorganizace z pohledu účetnictví a daní .....	24
2.12.1	Účetnictví .....	25
2.12.2	Daně .....	26
3	Vymezení rozdílů mezi konsensuální a standardní reorganizací .....	29
3.1	Konsensuální reorganizace .....	29
3.2	Standardní reorganizace .....	30
3.3	Hlavní rozdíly mezi konsensuální a standardní reorganizací.....	30
4	Vyhodnocení účetních a daňových dopadů na věřitele a dlužníka.....	32
4.1	Časový průběh insolvenčního řízení od podání insolvenčního návrhu po schválení reorganizačního plánu .....	33
4.1.1	Předpokládaný průběh .....	33
4.1.2	Skutečný průběh v obchodní korporaci A.T.Y.P. group, s.r.o.....	34
4.2	Porovnání plnění z konkursu a reorganizace .....	35
4.2.1	Plnění z konkursu ve prospěch věřitele .....	35

4.2.2	Plnění z reorganizace ve prospěch věřitele .....	36
4.2.3	Uspokojení věřitelů dlužníkem korporací A.T.Y.P. group, s.r.o. ....	37
4.3	Provozování dlužníkovy podniku v reorganizaci.....	39
4.4	Účetní dopady .....	46
4.4.1	Podání insolvenčního návrhu.....	46
4.4.2	Zjištění úpadku dlužníka .....	47
4.4.3	Přezkumné jednání .....	47
4.4.4	Zveřejnění usnesení o povolení reorganizace .....	48
4.4.5	Zveřejnění usnesení o schválení reorganizačního plánu .....	48
4.5	Daňové dopady .....	49
4.5.1	Daň z přidané hodnoty.....	49
4.5.2	Daň z příjmů právnických osob .....	52
4.6	Skončení reorganizace .....	56
4.7	Odměna insolvenčního správce .....	56
5	Závěr.....	58
	Seznam použité literatury .....	60
	Seznam zkratk.....	63
	Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce	
	Seznam příloh	
	Přílohy	

# 1 Úvod

V České republice každoročně dochází ke stále vyššímu počtu zahájených insolvenčních řízení. V roce 2009 bylo zahájeno 9383 insolvenčních řízení a v roce 2013 jich bylo již 4 krát více, tedy 37608.<sup>1</sup> Důvodem proč se subjekt, fyzická nebo právnická osoba, dostane do insolvenčního řízení je, že není schopen platit své závazky, ať už svým zaviněním, druhotnou platební neschopností, nebo vnějšími vlivy, které nemůže ovlivnit. Možností jak se dostat do insolvence, respektive úpadku nebo hrozícího úpadku, je několik, jak bylo předesláno, ale cest zpátky již tolik nevede.

V roce 2008 vstoupil v platnost zákon č. 182/2006 Sb., o úpadku a způsobech jeho řešení (insolvenční zákon), který v § 4 uvádí způsoby řešení úpadku nebo hrozícího úpadku. Těmito způsoby jsou konkurs, reorganizace, oddlužení a pro určité subjekty nebo případy zvláštní způsoby řešení úpadku. Zatímco oddlužení se týká pouze fyzických osob a právnických osob, které nejsou podnikateli, s konkursem a právě od 1.1.2008 i s reorganizací se můžeme setkat jak u fyzických tak právnických osob.

Je to už sedm let, co do právních předpisů České republiky vstoupila reorganizace a přinesla sebou velká očekávání. Bohužel je stále spíše výjimečným způsobem řešení úpadku. V roce 2009 bylo povoleno 16 reorganizací, v roce 2013 dokonce pouhých 12.<sup>2</sup>

Tato bakalářská práce je proto zaměřena právě na reorganizaci a výhody a nevýhody z ní plynoucí a to jak pro dlužníka, tak i pro věřitele zejména v rámci jejich účetních a daňových povinností.

Cílem této práce je posouzení dopadu reorganizace na obchodní korporace a hlavně pak vliv na účetnictví a daně dlužníka a věřitele.

V teoretické části je nastolena právní úprava průřezem reorganizace, která řeší přípustnost reorganizace, způsoby provedení, její průběh, povinnosti dlužníka,

---

<sup>1</sup> Insolvenční zákon – justice.cz, *Statistické údaje za rok 2009 - 2013*. [online]. Dostupné z: <http://insolvenčni-zakon.justice.cz/expertni-skupina-s22/statistiky.html>

<sup>2</sup> Insolvenční zákon – justice.cz, cit. 1

povinnosti ostatních zúčastněných osob, skončení reorganizace a možnosti formální a neformální reorganizace.

Praktická část pak dále rozvíjí některé aspekty reorganizace a poukazuje na odlišnosti dopadů v oblasti právních úprav dle dřívějších a stávajících ustanovení příslušných zákonů dotýkajících se reorganizace, dále na rozdílnosti účetních a daňových dopadů na dlužníka a věřitele a v neposlední řadě poukazuje i na některé rozdíly např. v oblasti výtěžnosti z reorganizace a konkursu.

Při zpracování bakalářské práce byly použity metody komparace, analýzy a syntézy.



## 2 Charakteristika reorganizace

Reorganizace je jedním ze způsobů řešení úpadku nebo hrozícího úpadku dlužníka, při kterém může dlužník i nadále vykonávat svou podnikatelskou činnost, avšak pouze tak, jak je mu umožněno tzv. reorganizačním plánem, (dále jen RP), který udává kroky k ozdravení dlužníkovy podniku a k narovnání vzájemných vztahů mezi dlužníkem a jeho věřiteli.

Právní úpravou reorganizace je od roku 2008 zákon č. 182/2006 Sb., o úpadku a způsobech jeho řešení (insolvenční zákon), (dále jen InsZ), který byl v roce 2014 novelizován. Pojem reorganizace u nás vychází z právních řádů USA a Německa, není ovšem pouhou transplantací americké právní úpravy, v některých podstatných otázkách se zásadně odlišuje, avšak některá řešení český zákonodárce převzal. Reorganizace tak nahradila dřívější postup vyrovnání, který vycházel z předcházející právní úpravy, tedy zákona č. 328/1991 Sb., o konkursu a vyrovnání. Hlavní cíle vedoucí k této změně byly: více motivovat dlužníka řešit svůj úpadek včas, možnost úpadek řešit sanací, zrychlit a zefektivnit úpadekové řízení a posílit postavení věřitele.<sup>3</sup>

Důvody proč je reorganizace stále spíše výjimečnou formou řešení úpadku jsou např. velká časová náročnost a vysoké náklady procesu, vynaložené jak ze strany dlužníka, tak ze strany jeho věřitelů. Základní podmínkou pro její realizaci je ekonomicky životaschopný podnik dlužníka, který bude pracovat efektivně a z dlouhodobého hlediska vytvářet provozní zisk, ze kterého budou umořovány pohledávky věřitelů, v rozsahu a termínech stanovených RP.<sup>4</sup> Dalším důležitým důvodem je konsenzus mezi dlužníkem a věřiteli. Pokud dlužník nezíská dostatečnou důvěru svých věřitelů, mohou si tyto věřitelé zvolit konkurs jako bezpečnější cestu insolvenčního řízení, kdy mohou lépe kontrolovat prodej celého podniku a eliminovat tím rizika nákladová, časová i věcná.<sup>5</sup>

Reorganizace je většinou chápána jako sanace podniku, tedy zachování provozu, zaměstnanosti a uchování podstatných aktiv dlužníka, ale to není podmínkou

---

<sup>3</sup> RICHTER, Tomáš. *Insolvenční právo*. Vyd. 1. Praha: ASPI, 2008, 471 s. ISBN 978-80-7357-329-4.

<sup>4</sup> MARŠÍKOVÁ, Jolana. *Insolvenční zákon: s poznámkami, judikaturou, nařízením Rady ES 1346/2000 a prováděcími předpisy*. Vyd. 3. Praha: Leges, 2014, 864 s. ISBN 978-80-87576-80-9

<sup>5</sup> KISLINGEROVÁ, Eva, Tomáš RICHTER a Luboš SMRČKA. *Insolvenční praxe v České republice: v období 2008-2013*. Vyd. 1. V Praze: C.H. Beck, 2013, 143 s. ISBN 978-80-7400-497-1.

reorganizace. Její specifické postupy mohou být využity s cílem rozprodat majetek dlužníka jinak, než postupem, který nabízí konkurs. Tzv. prodejní reorganizace, kdy životaschopná část podniku je zachována a následně nabídnuta investorům, kteří by o něj mohli mít zájem, jak uvádí Mgr. Hříbal,<sup>6</sup> je doposud preferovanější než např. reorganizace prováděná restrukturalizací bilance dlužníka nebo kapitalizací pohledávek současných věřitelů. Prodejní reorganizace není tak riziková a časově náročná.

## 2.1 Přípustnost reorganizace

Definice reorganizace dle § 316 odst. 1 InsZ:

*„Reorganizací se rozumí zpravidla postupné uspokojování pohledávek věřitelů při zachování provozu dlužníkovu podniku, zajištěné opatřeními k ozdravení hospodaření tohoto podniku podle insolvenčním soudem schváleného reorganizačního plánu s průběžnou kontrolou jeho plnění ze strany věřitelů.“<sup>7</sup>*

Reorganizace je přípustná v případě:

- není-li dlužník, právnická osoba (nebo fyzický osoba) v likvidaci,
- není-li dlužník, obchodník s cennými papíry nebo osoba oprávněna k obchodování na komoditní burze,
- jestliže celkový roční úhrn čistého obrátu dlužníka za poslední účetní období předcházející insolvenčnímu návrhu dosáhl alespoň částku 50 000 000 Kč,
- zaměstnává-li dlužník minimálně 50 zaměstnanců v pracovním poměru.

InsZ povoluje dle § 316 odst. 5 řešení úpadku formou reorganizace i „drobnému“ podnikateli, tzv. předpřipravenou reorganizací.

Podmínkou je, že dlužník insolvenčnímu soudu společně s insolvenčním návrhem předloží i RP přijatý alespoň polovinou všech zajištěných a polovinou všech nezajištěných věřitelů, polovina počítaná z výše pohledávek, před rozhodnutím o úpadku.

---

<sup>6</sup> KISLINGEROVÁ, Eva, Tomáš RICHTER a Luboš SMRČKA. *Insolvenční praxe v České republice: v období 2008-2013*. Vyd. 1. V Praze: C.H. Beck, 2013, 143 s. ISBN 978-80-7400-497-1.

<sup>7</sup> § 316 ods.1 Zákona č. 182/2006 Sb., o úpadku a způsobech jeho řešení (insolvenční zákon)

V případě, že insolvenční návrh podává věřitel, může dlužník před rozhodnutím o úpadku požádat insolvenční soud o prodloužení lhůty k předložení RP nejdéle o 30 dnů.

## 2.2 Návrh na povolení reorganizace

*„Návrh na povolení reorganizace je pozvánkou k vyjednávacímu stolu.“<sup>8</sup>*

Návrh na povolení reorganizace může být podán jak ze strany dlužníka, tak ze strany kteréhokoli přihlášeného věřitele. Dlužník tento návrh musí podat nejpozději do rozhodnutí o úpadku. V případě věřitele musí být návrh podán nejpozději do 10 dnů před konáním první schůze věřitelů, která se koná po rozhodnutí o úpadku a musí být schválen schůzí věřitelů. Učiní tak v situaci, kdy insolvenční správce, (dále jen IS), předá věřitelům zprávu o hospodářské situaci dlužníka. Opožděně podaný návrh na povolení reorganizace insolvenční soud odmítne.

Osoba podávající návrh na povolení reorganizace musí být v dobré víře, že jsou nebo budou splněny podmínky pro schválení RP.

### Náležitosti návrhu na povolení reorganizace

Aby byl návrh na povolení reorganizace úspěšně přijat insolvenčním soudem, musí být sepsán jednoznačně, srozumitelně a obsahovat náležitosti dle § 319 InsZ. V případě podání návrhu dlužníkem mezi tyto náležitosti patří, kromě základních informací o podnikání dlužníka také:

- *„označení dlužníka a osob oprávněných za něho jednat,*
- *dlužníkovi známé údaje o kapitálové struktuře a majetku osob, které dlužníka ovládají nebo které tvoří s dlužníkem koncern, včetně údaje o tom, zda ohledně některé z těchto osob neprobíhá insolvenční řízení, anebo prohlášení, že není takových osob,*
- *údaj o způsobu navrhované reorganizace.“<sup>9</sup>*

---

<sup>8</sup> RICHTER, T. *Insolvenční právo*. Praha: ASPI, 2008, s. 341.

<sup>9</sup> § 319 odst. 1 *Zákona č. 182/2006 Sb., o úpadku a způsobech jeho řešení (insolvenční zákon)*

K návrhu musí být také přidán soupis majetku a závazků, popřípadě prohlášení o změnách, ke kterým došlo po dřívějším předložení těchto soupisů v insolvenčním řízení.

Po projednání návrhu na povolení reorganizace ho insolvenční soud, buďto odmítne, zamítne nebo reorganizaci povolí.

## **2.3 Rozhodnutí o povolení reorganizace**

Jestliže insolvenční soud povolil reorganizaci jako způsob řešení úpadku dlužníka, je toto rozhodnutí doručeno dlužníku, navrhovateli, IS a věřitelskému výboru. Odvolání proti tomuto rozhodnutí není přípustné.

Obsahem rozhodnutí je výrok o povolení reorganizace, určení IS, výzva k předložení RP ve lhůtě 120 dnů a informace o možnosti předložení RP další osobou.

## **2.4 Dispoziční oprávnění**

Osoba s dispozičními oprávněními, je osoba mající v průběhu insolvenčního řízení právo rozhodovat o majetkové podstatě. V rámci insolvenčního řízení může mít dlužník omezená dispoziční práva, avšak s povolením reorganizace tyto omezení zanikají, pokud insolvenční soud nerozhodne jinak.

Nad dlužníkem s dispozičními oprávněními vykonává dohled IS, který kontroluje činnosti dlužníka, poctivost jeho jednání a zda je dlužník dostatečně odborně způsobilý. V případě, že dojde ke zpochybnění jednání dlužníka ze strany věřitelů nebo IS, může insolvenční soud omezit nebo zakázat dlužníkovi nakládat s majetkovou podstatou. V případě, že dojde k takovému rozhodnutí, dispoziční oprávnění přecházejí na IS.

Dlužník s dispozičním oprávněním nemůže vždy rozhodovat sám o změnách majetkové podstaty. Úkony, které by vedly k významné změně hodnoty majetkové podstaty, postavení věřitelů nebo uspokojení věřitelů, mohou být naplněny pouze se souhlasem věřitelského výboru. Za porušení této povinnosti a způsobení škody věřitelům nebo třetím osobám zodpovídají členové statutárního orgánu dlužníka společně a nerozdílně.

## 2.5 Insolvenční správce

Insolvenční soud ustanovuje pro insolvenční řízení IS, ze seznamu IS, který vede Ministerstvo spravedlnosti. Zákon č. 312/2006 Sb., o insolvenčních správcích stanoví v § 6 podmínky, na základě kterých bude ministerstvem spravedlnosti fyzické osobě vydáno povolení vykonávat činnost IS. Mezi tyto podmínky patří způsobilost k právním úkonům, vysokoškolské vzdělání magisterského studijního programu, vykonaná zkouška IS, bezúhonnost, odborná praxe alespoň 3 roky v oblasti související s výkonem funkce IS a uzavřené pojištění odpovědnosti za škodu, která by mohla vzniknout v souvislosti s výkonem jeho funkce nebo jeho zaměstnanců na svůj náklad. IS může být také veřejná obchodní společnost, zahraniční obchodní společnost nebo zahraniční sdružení.

Má-li osoba zapsaná v tomto seznamu vážné důvody, může své ustanovení IS odmítnout.

V případě, že je s rozhodnutím o úpadku spojeno i rozhodnutí o povolení reorganizace a v předloženém RP je určena osoba IS, ustanoví insolvenční soud tuto osobu za předpokladu, že splňuje výše uvedené podmínky pro výkon funkce. IS je povinen být po celou dobu výkonu své funkce nestranný, musí svou funkci vykonávat svědomitě, s odbornou péčí a vyvíjet veškeré úsilí k tomu, aby byli věřitelé uspokojeni v co největším rozsahu. Při výkonu funkce je povinen dát přednost společnému zájmu věřitelů před zájmy vlastními nebo zájmy jiných osob. Není-li insolvenčním soudem určeno jinak, předkládá IS soudu a věřitelskému orgánu nejméně jednou za 3 měsíce písemnou zprávu o stavu insolvenčního řízení.

Mimo „běžného“ IS se můžeme setkat i s předběžným správcem, odděleným IS nebo zvláštním IS.<sup>10</sup>

Předběžný správce je ustanoven před rozhodnutím o úpadku insolvenčním soudem. Tento správce vykonává činnosti stanovené InsZ a má práva a povinnosti, které mu vymezí insolvenční soud v rozmezí ne širším než má IS po rozhodnutí o úpadku. Hlavními povinnostmi předběžného správce je provést opatření ke zjištění

---

<sup>10</sup> LOJDA, Jiří. *Insolvence pro každého: Kdo je insolvenční správce* [online]. Peníze.cz, 30. 7. 2014. [cit. 2015-04-08] Dostupné z: <http://www.penize.cz/dluhy/288960-insolvence-pro-kazdeho-kdo-je-insolvencni-spravce>

dlužníkovu majetku, opatření k zajištění tohoto majetku nebo přezkoumání dlužníkovu účetnictví. Nestanoví-li insolvenční soud jinak stává se předběžný správce IS s plnou působností rozhodnutím o úpadku.

Oddělený IS je insolvenčním soudem ustanoven pro určité úkony, ze kterých je „běžný“ IS vyloučen z důvodu možné podjatosti.

Zvláštního IS soud ustanovuje v případě řešení zvláštní problematiky, kdy je vyžadovaná odborná specializace. Insolvenční soud také upravuje vztah zvláštního IS k „běžnému“ IS.

Proti rozhodnutí o ustanovení IS může být podáno odvolání, pokud IS nesplňuje podmínky pro ustanovení nebo by výkon jeho funkce ovlivnil existující vztah k věci nebo účastníku řízení. Dle § 29 až 31 InsZ může být IS odvolán věřiteli nebo insolvenčním soudem z různých důvodů.

Věřiteli může být odvolán na schůzi věřitelů, která nejbližší následuje po přezkumném jednání. Zde může být ustanoven nový IS, pokud pro toto usnesení hlasovala nejméně polovina všech přihlášených věřitelů, kteří mají právo hlasovat. V případě, že se většina věřitelů shodne, insolvenční soud jejich rozhodnutí potvrdí a odvolanému IS uloží, aby podal zprávu o své dosavadní činnosti.

K odvolání IS insolvenčním soudem dochází na návrh IS nebo věřitelského orgánu aniž by IS jakkoliv porušil své povinnosti nebo i tehdy pokud byla IS pozastavena nebo zrušena činnost. Za těchto okolností bývá návrh na odvolání schválen neprodleně. Současně je insolvenčním soudem ustanoven nový IS. Tomuto je povinen odvolaný IS podat řádné informace o své dosavadní činnosti a předat mu všechny související doklady.

IS může být dle § 32 InsZ také zproštěn ze své funkce a to v případě, že řádně neplní své povinnosti, nevykonává svou funkci s odbornou péčí nebo závažně poruší důležitou povinnost mu uloženou zákonem nebo soudem.

*„Insolvenční správce odpovídá za škodu nebo jinou újmu, kterou dlužníku, věřitelům nebo třetím osobám způsobil tím, že při výkonu své funkce porušil povinnosti, které jsou mu uloženy zákonem nebo rozhodnutím soudu, jakož i tím, že*

*jejím výkonu nepostupoval s odbornou péčí.*<sup>11</sup> V praxi to znamená, že IS absolutně odpovídá za vše, co činí v souvislosti s výkonem jeho funkce ať už sám nebo kterákoliv jím pověřená osoba.

Pro určení odměny IS je rozhodující vyhláška Ministerstva spravedlnosti č. 313/2007 Sb., o odměně insolvenčního správce, o náhradách jeho hotových výdajů, o odměně členů a náhradníků věřitelského výboru a o náhradách jejich nutných výdajů. Vzhledem k novelizaci vyhlášky od 1.1.2014 bude v praktické části demonstrován dopad dřívější a stávající právní úpravy na dlužníka.

## **2.6 Věřitelé a reorganizace**

Na průběh insolvenčního řízení mají značný vliv i věřitelé, kterým insolvenční zákon umožňuje ovlivnit způsob řešení úpadku a vybrat vhodného IS. Schůze věřitelů například schvaluje návrh na reorganizaci podaný věřitelem.

Schválením insolvenčního návrhu a zahájením insolvenčního řízení jsou věřitelé dlužníka, kteří chtějí uplatnit své pohledávky vyzváni insolvenčním soudem, aby podali přihlášku pohledávky. Přihláška pohledávky včetně příloh se podává u soudu ve dvojím vyhotovení na formuláři, který je zveřejněn na [www.justice.cz](http://www.justice.cz), internetové stránky Ministerstva spravedlnosti ČR.

Ve většině případů rozhodne insolvenční soud pouze o úpadku dlužníka a tudíž se věřitel přihlašuje do insolvenčního řízení, aniž by věděl, jak bude úpadek řešen. Méně časté jsou pak případy, kdy rozhodnutí o úpadku bude spojeno s povolením reorganizace. V této situaci může mít věřitel jistou představu o následném vývoji insolvenčního řízení. Není však přípustné, aby proti povolení reorganizace bylo podáno odvolání.<sup>12</sup>

Reorganizace se účastní přihlášení věřitelé, věřitelé s pohledávkami za majetkovou podstatou a věřitelé jim na roveň postavení. Za věřitele se považují dle § 335 odst. 1 InsZ i společníci a členové dlužníka, právo vyplývající z jejich účasti ve společnosti nebo v družstvu se považuje za pohledávku.

---

<sup>11</sup> § 37 odst. 1 Zákona č. 182/2006 Sb., o úpadku a způsobech jeho řešení (insolvenční zákon)

<sup>12</sup> MARŠÍKOVÁ, Jolana. *Insolvenční řízení z pohledu dlužníka a věřitele: příručka zejména pro neprávnický.* Vyd. 3. Praha: Linde, 2014, 491 s. ISBN 978-80-7201-939-7.

### 2.6.1 Rozdělení věřitelů do skupin

Pro účely hlasování věřitelů o přijetí RP a určení rozsahu uspokojení zjištěných pohledávek se věřitelé rozdělují do skupin. Všichni věřitelé dlužníka nemají stejné zájmy a z důvodu ochrany co nejvíce z nich jsou rozděleni do skupin na základě shodného právního postavení a shodných hospodářských zájmů. Zda bude zařazení věřitelů do skupin a jejich způsob a míra uspokojení platné, bude odvozeno od výsledku přezkoumání dle InsZ. Insolvenční soud při schvalování RP posuzuje vhodnost a odůvodněnost rozdělení věřitelů do skupin. V RP musí být uvedena metodika, na základě které došlo k rozdělení věřitelů do jednotlivých skupin.

#### Skupiny věřitelů

Dle ustanovení § 337 odst. 2 InsZ tvoří samostatné skupiny věřitelé níže uvedení:

- Každý zajištěný věřitel tvoří samostatnou skupinu. Zajištění věřitelé k přihlášce zajištěné pohledávky musí přiložit listiny, které tuto skutečnost dokazují. Pohledávky zajištěných věřitelů jsou uspokojovány v rozsahu, v jakém jsou pohledávky kryty hodnotou zajištění. Přesahující hodnoty pohledávek jsou uspokojovány jako pohledávky nezajištěné.
- Skupina věřitelů dle § 335 odst. 1, společníci nebo členové družstva.
- Věřitelé, jejichž pohledávky nejsou RP dotčeny. Výše, splatnost, vlastnosti a práva spojená s těmito pohledávkami RP nemění.

Další podrobnější rozdělení věřitelů do skupin řeší RP dle očekávaného rozsahu upokojení pohledávek věřitelů:

- Skupina věřitelů veřejnoprávního charakteru. Zde jsou řazeny např. zdravotní pojišťovny, správy sociálního zabezpečení, finanční úřady apod.
- Věřitelé s pohledávkami vázanými na odkládací podmínku.<sup>13</sup>
- Skupina obecných věřitelů. V tomto případě se jedná o všechny zbývající pohledávky věřitelů, které nepatří do výše jmenovaných

---

<sup>13</sup> Dle § 548 odst. 2 NOZ „Podmínka je odkládací, závisí-li na jejím splnění, zda právní následky jednání nastanou.“



skupin. Mohou to být nezajištěné pohledávky, klasické pohledávky z dodavatelsko-odběratelských vztahů.

## **2.6.2 Věřitelské orgány**

### **Schůze věřitelů**

Schůze věřitelů volí a odvolává členy věřitelského výboru, náhradníky nebo zástupce věřitelů, rozhoduje o ponechání prozatímního věřitelského výboru. Může vykonávat vše, co patří do působnosti věřitelských orgánů.

Insolvenční soud svolává a řídí schůzi věřitelů. Činí tak z vlastní iniciativy, na návrh IS, věřitelského výboru nebo z iniciativy alespoň 2 věřitelů, jejichž výše pohledávek tvoří alespoň desetinu přihlášených pohledávek.

Zúčastnit se schůze věřitelů má právo dlužník, přihlášení věřitelé, IS a státní zastupitelství, pokud se insolvenčního řízení účastní. V případě dlužníkových zaměstnanců se schůze účastní působící odborová organizace.

### **Věřitelský výbor**

Schůze věřitelů povinně ustanovuje věřitelský výbor v případě, je-li přihlášeno víc než 50 věřitelů. Věřitelský výbor má 3-7 členů a každý člen může mít svého náhradníka. Musí být zvolen předseda, který svolává a řídí schůze.

Tento výbor je ustanoven, aby chránil společné zájmy věřitelů a v součinnosti s IS přispíval k naplnění účelu insolvenčního řízení. Dle § 58 InsZ např. dohlíží na činnost IS, poskytuje mu podporu při jeho činnosti, uděluje dispoziční oprávnění, může nahlížet do účetnictví dlužníka a rozhodovat o ověření účetní závěrky auditorem.

### **Zástupce věřitelů**

V případě, že není volba věřitelského výboru povinná, může být místo něj zvolen zástupce věřitelů a jeho náhradník, pro které platí obdobná ustanovení jako pro věřitelský výbor.

## 2.7 Reorganizační plán

RP je nástrojem reorganizace a průběh reorganizace nesmí být v rozporu s RP, pokud nedojde k jeho změně. RP určuje způsob provedení reorganizace, stanoví pravidla provedení reorganizace, dále určuje rozsah uspokojení pohledávek věřitelů, dispoziční oprávnění, roli statutárních orgánů případně dozorčí rady dlužníka. Osoba pověřená sestavením RP, tedy dlužník, který má na jeho sestavení přednostní právo nebo věřitel, jej předkládá insolvenčnímu soudu. Důležité ovšem je, aby předkládaný RP byl sestaven reálně, splnitelně a poctivě a aby údaje v něm obsažené věrně zobrazovaly ekonomickou a právní situaci dlužníka. RP je sestavován na několik let dopředu a měl by vést ke zdárnému konci reorganizace, tak aby přihlášení věřitelé dosáhli vyššího uspokojení, než za situace, kdy by došlo k prohlášení konkursu dlužníka.<sup>14</sup>

§ 339 odst. 1 InsZ uvádí, že RP může být předložen insolvenčnímu soudu současně s návrhem na povolení reorganizace, nebo ve lhůtě 120 dní od rozhodnutí o povolení reorganizace. Lhůta pro předložení RP může být soudem prodloužena maximálně o dalších 120 dnů.<sup>15</sup>

Mezi základní cíle RP, dle § 338 odst. 1 InsZ patří, vymezení právního postavení dotčených osob v důsledku povolené reorganizace, nastavení opatření sledující ozdravení provozu dlužníkovy podniku a narovnání vzájemných vztahů mezi dlužníkem a jeho věřiteli.

Povinným obsahem reorganizačního plánu je:

- a) *„rozdělení věřitelů do skupin, s určením, jak bude nakládáno s pohledávkami věřitelů v jednotlivých skupinách,*
- b) *určení způsobu reorganizace,*
- c) *určení opatření k plnění reorganizačního plánu, zejména z hlediska nakládání s majetkovou podstatou, a s určením osob, které s ní mohou nakládat, včetně rozsahu jejich práv k nakládání s ní,*
- d) *údaj o tom, zda bude pokračovat provoz dlužníkovy podniku nebo jeho části a za jakých podmínek,*

<sup>14</sup> MARŠÍKOVÁ, Jolana. *Insolvenční zákon: s poznámkami, judikaturou, nařízením Rady ES 1346/2000 a prováděcími předpisy*. Vyd. 3. Praha: Leges, 2014, 864 s. ISBN 978-80-87576-80-9

<sup>15</sup> MARŠÍKOVÁ, cit. 14, s. 588-590

- e) *uvedení osob, které se budou podílet na financování reorganizačního plánu nebo převezmou některé dlužníkovy závazky anebo zajistí jejich splnění, včetně určení rozsahu, v němž jsou ochotny tak učinit,*
- f) *údaj o tom, zda a jak reorganizační plán ovlivní zaměstnanost v dlužníkově podniku, a o opatřeních, která mají být v tomto směru uskutečněna,*
- g) *údaj o tom, zda a jaké závazky vůči věřitelům bude mít dlužník po skončení reorganizace.*<sup>16</sup>

K RP musí být přiloženy dokumenty, které souvisí se změnou práv a povinností způsobené reorganizací. Mohou to být, nová znění zakladatelského dokumentu nebo stanov, prohlášení osob podílejících se na financování RP, případně prohlášení druhého z manželů, že souhlasí s použitím majetku v jejich společném jmění, aktuální seznamy majetku a závazků.

Důležitou fází, bez které by nebylo možno sestavit RP je zpracování znaleckého posudku.

### **2.7.1 Znalecký posudek**

Dle § 153 InsZ, pokud insolvenční soud rozhodne o reorganizaci jako o řešení úpadku dlužníka je součástí rozhodnutí i ustanovení znalce za účelem ocenění majetkové podstaty. Posudek znalce musí být vypracován písemně. Osoba znalce je schvalována na schůzi věřitelů, s jeho určením musí souhlasit alespoň dvě třetiny všech přítomných věřitelů, počítáno z výše pohledávek.

Znalecké posudky jsou v insolvenčním řízení jeho neoddělitelnou součástí, i když nejsou v dostatečné míře zákonem charakterizovány. Takovým příkladem může být pojem „cena obvyklá“, insolvenční zákon s ním pracuje, ale nevysvětluje.<sup>17</sup> § 155 odst. 1 InsZ uvádí, že ke dni podání znaleckého posudku skončil provoz dlužníkovy podniku, ale již není stanovena lhůta, ke které má být ocenění provedeno.<sup>18</sup> Tyto situace vedou v praxi k různým aplikacím insolvenčního zákona na zpracování znaleckého posudku v reorganizaci.

---

<sup>16</sup> § 340 odst. 1 Zákona č. 182/2006 Sb., o úpadku a způsobech jeho řešení (insolvenční zákon)

<sup>17</sup> SIGMUND, Adam. Insolvenční poradna. *Konkursní noviny*. 2014, roč. 17, č. 11, s. 20-21. ISSN 1213-4023. Dostupné též z: <http://www.kn.cz/clanek/insolvenzni-poradna-62>

<sup>18</sup> KARTNER, Martin a Karolina NOVÁKOVÁ. *Znalecké posudky v insolvenčním řízení*. [online]. CHSH Kališ & Partners, 1.4. 2014. [cit. 2015-03-09] Dostupné z: [http://www.chsh.com/fileadmin/docs/2013\\_2014/CHSH\\_NEWSLETTER\\_duben\\_2014\\_final\\_07042014.pdf](http://www.chsh.com/fileadmin/docs/2013_2014/CHSH_NEWSLETTER_duben_2014_final_07042014.pdf)

Úkolem znalce je ocenit majetkovou podstatu dlužníka, která je tvořena jeho majetkem k určitému datu. Podstatné je najít relevantní trh pro oceňovaná aktiva. Kvalita znaleckého ocenění je posuzována mírou přiblížení se reálným podmínkám na relevantním trhu. V případě tzv. prodejní reorganizace může být maximální přiblížení klíčové pro hladký a rychlý průběh zpeněžení.<sup>19</sup>

Znalecký posudek primárně slouží věřitelům jako podklad pro hlasování o přijetí RP a umožňuje porovnání, jaké uspokojení by připadlo věřitelům z konkursu a jaké uspokojení nabízí RP. Znalecký posudek je předložen insolvenčnímu soudu, který svolá schůzi věřitelů k jeho projednání. Pokud se znaleckým posudkem souhlasí alespoň dvě třetiny všech přítomných věřitelů, počítáno z výše pohledávek, je znalecký posudek považován za schválený. Poté insolvenční soud vydá rozhodnutí o ceně majetkové podstaty a proti tomuto rozhodnutí není přípustné odvolání.

### **2.7.2 Zpráva o reorganizačním plánu**

Předkladatel RP sestaví zprávu o RP, která se předkládá věřitelům nejpozději 15 dnů před konáním schůze věřitelů, na které se bude hlasovat o přijetí či nepřijetí RP.

Zpráva o RP obsahuje informace, které musí věřitelé jednotlivých skupin znát, aby se na jejich základě mohli rozhodnout, zda RP přijmou. Informace se týkají zejména plnění, a v jaké hodnotě je jednotlivým skupinám věřitelů nabízeno. Součástí zprávy může být RP nebo jeho shrnutí a zhodnocení dopadu RP na věřitele.

## **2.8 Způsoby provedení reorganizace**

Právní úpravou reorganizačního řízení nejsou pevně stanovena pravidla, jakým způsobem musí být nakládáno s majetkem dlužníka. Právní úprava reorganizace je zaměřena na vytvoření platformy pro sjednání způsobu řešení úpadku dlužníka mezi ním a jeho věřiteli.<sup>20</sup>

§ 341 odst. 1 InsZ navrhuje několik opatření, kterými je možno reorganizaci provést:

---

<sup>19</sup> SIGMUND, Adam. Insolvenční poradna. *Konkursní noviny*. 2014, roč. 17, č. 11, s. 20-21. ISSN 1213-4023. Dostupné též z: <http://www.kn.cz/clanek/insolvenzni-poradna-62>

<sup>20</sup> RICHTER, Tomáš. *Insolvenční právo*. Vyd. 1. Praha: ASPI, 2008, 471 s. ISBN 978-80-7357-329-4.

- a) „restrukturalizací pohledávek věřitelů, spočívající v prominutí části dluhů dlužníka včetně jejich příslušenství nebo v odkladu jejich splatnosti,
- b) prodejem celé majetkové podstaty nebo její části anebo prodejem dlužníkovu podniku,
- c) vydáním části dlužnických aktiv věřitelům nebo převodem těchto aktiv na nově založenou právnickou osobu, ve které mají věřitelé majetkovou účast,
- d) fúzí dlužníka – právnické osoby s jinou osobou nebo převodem jeho jmění na společníka se zachováním nebo změnou práv třetích osob, připouští-li to právní předpisy o hospodářské soutěži,
- e) vydáním akcií nebo jiných cenných papírů dlužníkem nebo novou právnickou osobou podle písmene c) nebo d),
- f) zajištěním financování provozu dlužníkovu podniku nebo jeho části,
- g) změnou zakladatelského dokumentu nebo stanov anebo jiných dokumentů upravujících vnitřní poměry dlužníka.“<sup>21</sup>

Pokud to připustí povaha výše uvedených opatření, může jich být v RP uplatněno více najednou.

Dosud nejpreferovanější formou provádění reorganizace je prodej. Nejzdravější část dlužníkovu podniku je zachována a nabídnuta k odkupu potencionálním investorům.

Naopak dosud poměrně opomíjeným způsobem kapitalizace pohledávek nebo restrukturalizace pohledávek. Ta spočívá v prominutí části dluhu, tedy ve stanovení výše úhrady pohledávek z částky, ve které byly zajištěny v insolvenčním řízení dlužníka. Toto opatření zasahuje do práv věřitelů, jako snížení hodnoty pohledávky, odkladem její splatnosti nebo vykonatelnosti. Všechny tyto změny jsou uvedeny v RP. RP je nastavena doba splatnosti těchto pohledávek, výše uspokojení jednotlivých skupin a opatření, která povedou k vytvoření prostředků pro úhradu restrukturalizovaných pohledávek věřitelů. Restrukturalizace pohledávek se netýká věřitelů s pohledávkami za majetkovou podstatou a jim na roveň postavených, ty musí být uspokojeny ve lhůtách své splatnosti a v plné výši.

Viz. Příloha č. 1 – Výňatek z reorganizačního plánu obchodní korporace A.T.Y.P. group, s.r.o.

---

<sup>21</sup> § 341 odst. 1 Zákona č. 182/2006 Sb., o úpadku a způsobech jeho řešení (insolvenční zákon)

## 2.9 Hlasování a schválení reorganizačního plánu

O přijetí RP se hlasuje na schůzi věřitelů, která je za tímto účelem svolána. K hlasování dochází ve věřitelských skupinách stanovených RP.

Insolvenční soud svolává schůzi věřitelů za účelem hlasování o přijetí RP v případě, že o RP nebylo hlasováno mimo schůzi každou věřitelskou skupinou nebo není-li RP považován za přijatý bez hlasování. Věřitelé jsou o konání schůze informováni prostřednictvím oznámení o konání schůze věřitelů, které je zveřejněno v insolvenčním rejstříku nejméně 15 dnů před konáním schůze. Dlužníku a IS je předvolání doručeno do vlastních rukou včetně poučení o jejich nutné osobní přítomnosti na schůzi. Pokud není předkladatelem RP dlužník, je taktéž předvolaná i osoba, která jej předložila.<sup>22</sup>

Věřitelé hlasující o přijetí RP mimo věřitelskou schůzi, tak mohou učinit za podmínek ustanovených § 346 InsZ písemně, podáním tzv. Hlasovacího lístku, který musí obsahovat všechny povinné náležitosti a být doručen insolvenčnímu soudu. K tomuto hlasování může dojít po zahájení insolvenčního řízení, ale i před jeho zahájením, u předjednaných reorganizací, nebo před podáním návrhu na povolení reorganizace. Dochází-li k hlasování před podáním návrhu nebo zahájením řízení musí dlužník splnit svou informační povinnost a poskytnou věřitelům informace v takovém rozsahu, jaké by obsahovala zpráva o RP.

V případě rozdílného hlasování věřitele na schůzi a mimo ní, je platným hlas na schůzi věřitelů.

Dosažené výsledky hlasování na schůzi věřitelů a mimo ní, formou Hlasovacího lístku, se sečtou.

Jak bylo výše uvedeno, k hlasování o přijetí RP dochází ve věřitelských skupinách, každá skupina hlasuje jednotlivě. Aby došlo k přijetí RP danou skupinou, musí se pro přijetí vyslovit věřitelé, jejichž součet jmenovité hodnoty pohledávek bude představovat nejméně polovinu z pohledávek celé skupiny. Skupinou věřitelů dle § 335 InsZ je RP přijat, pokud s ním souhlasí většina společníku (nebo členů dlužníka), u dlužníka se základním kapitálem musí souhrnný podíl těchto společníků

---

<sup>22</sup> MARŠÍKOVÁ, Jolana. *Insolvenční zákon: s poznámkami, judikaturou, nařízením Rady ES 1346/2000 a prováděcími předpisy*. Vyd. 3. Praha: Leges, 2014, 864 s. ISBN 978-80-87576-80-9.

tvořit nejméně dvě třetiny základního kapitálu. Skupina věřitelů s pohledávkami RP nedotčenými, se považuje vždy za skupinu, která RP přijala.

Věřitel s více pohledávkami zařazenými v různých skupinách, hlasuje za každou skupinu zvlášť.

Po hlasování věřitelů, je nyní na insolvenčním soudu zda RP schválí nebo zamítne. Je potřeba dle § 348 InsZ splnit několik podmínek, aby došlo k jeho schválení. RP musí být v souladu s insolvenčním zákonem a jinými právními předpisy, musí být vyloučen nepoctivý záměr s tímto RP, musí být přijat všemi věřitelskými skupinami, a podle ustanovení § 348 odst. 1, písm. e) „*pohledávky za majetkovou podstatou a pohledávky jim na roveň postavené byly uhrazeny nebo mají být podle reorganizačního plánu uhrazeny ihned poté, co se reorganizační plán stane účinným, ledaže bylo mezi dlužníkem a příslušným věřitelem dohodnuto jinak.*“<sup>23</sup>

V neposlední řadě musí být proveden tzv. „Test nejlepšího zájmu“, kterým insolvenční soud zkoumá, zda „*každý věřitel podle [plánu] získá plnění, jehož celková současná hodnota je ke dni účinnosti reorganizačního plánu stejná nebo vyšší než hodnota plnění, které by zřejmě obdržel, kdyby dlužníkův úpadek byl řešen konkursem, ledaže přijímací věřitel souhlasí s nižším plněním.*“<sup>24</sup> Při aplikování tohoto testu soud vychází ze znaleckého posudku, zpracovaného podle InsZ, který uvádí hodnotu plnění pro věřitele v případě konkursu, a z RP a zprávy o RP, ve kterých je uvedena celková současná hodnota plnění při konání reorganizace. Porovnáním těchto hodnot plnění soud schválí RP za předpokladu, že reorganizace nebude pro jednotlivé věřitele méně výhodná, než konkurs.<sup>25</sup>

RP může být insolvenčním soudem schválen i za podmínky, že ho nepřijaly všechny věřitelské skupiny, pokud jej přijme alespoň jedna skupina, s výjimkou věřitelů dle § 355. Důležité je, aby RP zajišťoval rovné zacházení se všemi zjištěnými pohledávkami v každé věřitelské skupině, která jej nepřijala, byl spravedlivý ke každé skupině a je vyloučeno, že schválení a uskutečnění RP povede k dalšímu úpadku, nebo likvidaci dlužníka, jestliže není RP předvídána.

---

<sup>23</sup> § 348 odst. 1, písm. e) *Zákona č. 182/2006 Sb., o úpadku a způsobech jeho řešení (insolvenční zákon)*

<sup>24</sup> RICHTER, Tomáš. *Insolvenční právo*. Vyd. 1. Praha: ASPI, 2008, 471 s. ISBN 978-80-7357-329-4.

<sup>25</sup> RICHTER, cit. 24, s. 410-411

K zamítnutí RP dochází v případě nesplnění podmínek ustanovených § 348 InsZ, avšak může být vypracován nový RP, pokud neuplynula lhůta pro jeho předložení, v opačném případě rozhodne insolvenční soud o přeměně reorganizace v konkurs.<sup>26</sup>

Rozhodnutí o schválení nebo zamítnutí RP se zvlášť doručuje dlužníkovi a IS, popř. předkladateli RP, pokud jim není dlužník a státnímu zastupitelství. Věřitelům je rozhodnutí doručováno formou zveřejnění v insolvenčním rejstříku.<sup>27</sup>

## 2.10 Provádění reorganizačního plánu

RP je účinný okamžikem, kdy nabude právní moci rozhodnutí soudu o jeho schválení, pokud není jeho účinnost RP nebo insolvenčním soudem odložena. Toto rozhodnutí je závazné pro všechny účastníky insolvenčního řízení, i pro třetí osoby, jsou-li jejich práva a povinnost RP dotčeny, např. osoby ochotné převzít některé závazky dlužníka, osoby financující provedení RP.

Účinností RP je opět nastartován hospodářský život dlužníka a jeho podnikatelská činnost, která se řídí RP až do jeho splnění. Jsou tedy zaváděna opatření k ozdravení dlužníkovy podniku a zajišťovány výnosy k uspokojování pohledávek věřitelů v rozsahu stanoveném RP.

Od účinnosti RP nakládá s majetkovou podstatou dlužník, je obnoven výkon funkce valné hromady, nebo členské schůze družstva, pokud není v RP stanoveno jinak. RP upravuje způsob, kterým se postupuje v případě změny zakladatelského dokumentu, stanov, nebo jiných dokumentů upravujících vnitřní poměry dlužníka. K zapisování do obchodního rejstříku dochází na základě RP, který je ukládán do sbírky listin. Obecně používané právní předpisy se zde nepoužívají.<sup>28</sup>

IS dohlíží na provádění RP. Od dlužníka s dispozičním oprávněním získává informace o plnění RP, o jeho právních úkonech, o vykonávaných činnostech a o stavu majetku a závazků, kdy dále pravidelně nejméně však jednou za tři měsíce o zjištěných skutečnostech informuje insolvenční soud a věřitelský výbor. V případě,

---

<sup>26</sup> MARŠÍKOVÁ, Jolana. *Insolvenční zákon: s poznámkami, judikaturou, nařízením Rady ES 1346/2000 a prováděcími předpisy*. Vyd. 3. Praha: Leges, 2014, 864 s. ISBN 978-80-87576-80-9.

<sup>27</sup> MARŠÍKOVÁ, cit. 26, s. 609

<sup>28</sup> MARŠÍKOVÁ, cit. 26, s. 618-620



že jsou dispoziční práva dlužníka omezena, vykonává je správce, popřípadě dlužník se souhlasem IS.

### **2.10.1 Změna reorganizačního plánu**

Po nabytí účinnosti RP může dojít k jeho pozdější změně za účelem lepší splnitelnosti RP. Návrh změny RP zpravidla obsahuje účel změny, způsob, kterým bude provedena a dopad změny na jednotlivé věřitelské skupiny a nové věřitele. Návrh je zveřejněn v insolvenčním rejstříku a doručen původním i novým věřitelům na náklady navrhovatele změny RP. Insolvenční soud věřitelům stanoví lhůtu, během které mohou změněný plán odmítnout, ta však nesmí být kratší než 30 dnů ode dne doručení. Nejpozději do 15 dnů od uplynutí lhůty stanové pro odmítnutí změny RP se koná insolvenčním soudem nařízené jednání o této změně. Insolvenční soud schválí změnu RP za podmínky, že s ní souhlasí všechny původní věřitelské skupiny, většina nových věřitelů se zajištěnými a většina nových věřitelů s nezajištěnými pohledávkami podle RP a většina společníků dlužníka nebo jiné právnické osob, na kterou přešel majetek dlužníka podle RP. Jestliže věřitelé nevyjádřili nesouhlas s navrhovanou změnou RP, se změnou souhlasí.

V případě neschválení změněného RP insolvenčním soudem, zůstává účinným plánem RP původní.

## **2.11 Skončení reorganizace**

K ukončení reorganizace může dojít z několika důvodů. Prvním důvodem je protiprávní jednání některého z účastníků insolvenčního řízení. Dle § 362 InsZ insolvenční soud zruší rozhodnutí o schválení RP do 6 měsíců od jeho účinnosti, jestliže dojde k poskytování zvláštních výhod dlužníkem některému z věřitelů, bez souhlasu věřitelů stejné skupiny nebo byl RP schválen podvodným způsobem. Do 3 let od účinnosti RP se rozhodnutí zruší, dojde-li k pravomocnému odsouzení dlužníka, statutárního orgánu nebo jeho člena za spáchání úmyslného trestného činu, kterým došlo ke schválení RP nebo podstatného zkrácení věřitele. V případě zrušení RP mohou věřitelé znovu požadovat uspokojení svých pohledávek a jiných

práv, která měli před schválením RP. Avšak i práva věřitelů a třetích osob založena RP nejsou dotčena jeho zrušením.<sup>29</sup>

Druhým důvodem je přeměna reorganizace v konkurs. Tato situace může nastat, pokud např. dlužník, který reorganizaci sám navrhnul, o konkurs požádá soud, jestliže nedojde k sestavení RP ve stanovené ani prodloužené lhůtě, insolvenční soud neschválí RP, dlužník neplní své podstatné povinnosti, nepodniká dle RP nebo nehradí své pohledávky za majetkovou podstatou a pohledávky jim na roveň postavené.

Třetím důvodem je splnění RP, nastal očekávaný „dobrý konec“. Úpadek nebo hrozící úpadek podniku byl vyřešen. Úplné nebo podstatné splnění RP vezme insolvenční soud na vědomí rozhodnutím o ukončení reorganizace, proti němuž není možno odvolání. Zároveň dojde k soudnímu rozhodnutí o odměně IS a úhradě jeho nákladů.<sup>30</sup>

## **2.12 Charakteristika reorganizace z pohledu účetnictví a daní**

Legislativní rámec:

- zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví
- zákon č. 586/1992 Sb., o dani z příjmů
- zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách
- zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty
- zákonné opatření senátu č. 340/2013, o dani z nabytí nemovitých věcí
- zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád
- zákon č. 182/2006 Sb., o úpadku a způsobech jeho řešení (insolvenční zákon)
- další související předpisy

---

<sup>29</sup> MARŠÍKOVÁ, Jolana. *Insolvenční zákon: s poznámkami, judikaturou, nařízením Rady ES 1346/2000 a prováděcími předpisy*. Vyd. 3. Praha: Leges, 2014, 864 s. ISBN 978-80-87576-80-9.

<sup>30</sup> RICHTER, Tomáš. *Insolvenční právo*. Vyd. 1. Praha: ASPI, 2008, 471 s. ISBN 978-80-7357-329-4.

### 2.12.1 Účetnictví

Po dobu celé reorganizace vede účetnictví dlužník.

Ke dni předcházejícímu dni, kterým nastanou účinky povolení reorganizace, sestaví dlužník mezitímní účetní závěrku. Tu sestavuje účetní jednotka v případech, kdy to vyžadují zvláštní právní předpisy a to v průběhu účetního období. K datu mezitímní účetní závěrky nejsou uzavírány účetní knihy, provádí se pouze inventarizace. Bylo-li povolení reorganizace spojeno s rozhodnutím o úpadku, sestaví dlužník mimořádnou účetní závěrku. Ta je sestavována účetní jednotkou k jinému než poslednímu dni účetního období. Při sestavování mimořádné účetní závěrky se účetní knihy uzavírají.<sup>31</sup>

K uzavírání účetních knih při reorganizaci dochází dle § 17 odst. 2 ZoÚ:

- e) *„ke dni předcházejícímu dni, kterým nastanou účinky rozhodnutí o úpadku nebo ke kterému nastanou účinky rozhodnutí soudu o přeměně reorganizace v konkurs,*
- g) *ke dni předcházejícímu dni, kterým nastanou účinky schválení reorganizačního plánu,*
- h) *ke dni, kterým nastanou účinky splnění reorganizačního plánu“<sup>32</sup>*

Všem výše uvedeným případům předchází sestavení mimořádné účetní závěrky.

Účetní jednotka, již byla povolena reorganizace, v mimořádné účetní závěrce provede ocenění majetku a zaúčtuje odpisy majetku nebo opravné položky. Dále účetní jednotka vyhodnotí možnost tvorby rezerv, zaúčtuje časové rozlišení, dohadné položky, kurzové rozdíly a případně i odloženou daň.

V případě sestavení mimořádné účetní závěrky ke dni předcházejícímu dni, kterým nastanou účinky schválení RP, musí dlužník mimo výše uvedených účetních případů provést zaúčtování odpisu závazků.

Věřitelský výbor může rozhodnout o ověření účetní závěrky auditorem.

K otevírání účetních knih při reorganizaci dochází dle § 17 odst. 1 ZoÚ:

<sup>31</sup> ŠEBESTÍKOVÁ, Viola. *Účetnictví podnikatelských subjektů II*. Vyd. 1. Ostrava: VŠB-TU Ostrava, 2013, 207 s. ISBN 978-80-248-3141-1.

<sup>32</sup> § 17 odst. 2 písm. e), g), h) *Zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví*

- e) „ke dni, kterým nastanou účinky rozhodnutí o úpadku nebo ke kterému nastanou účinky rozhodnutí soudu o přeměně reorganizace v konkurs,
- g) ke dni, kterým nastanou účinky schválení reorganizačního plánu,
- h) ke dni následujícímu po dni, kterým nastanou účinky splnění reorganizačního plánu“<sup>33</sup>

## 2.12.2 Daně

Daňové dopady při insolvenčním procesu procházejí napříč všemi daňovými předpisy, přičemž základem je daňový řád. Každý daňový zákon poté řeší úpravu konkrétní daňové povinnosti.

### Daň z příjmů právnických osob

Dle § 244 odst. 1 Daňového řádu je dlužník při insolvenční řízení povinen podat daňové tvrzení nejpozději do 30 dnů ode dne účinnosti rozhodnutí o úpadku za část zdaňovacího období, které uplynulo do dne předcházejícího účinnosti tohoto rozhodnutí. Tuto lhůtu nelze prodloužit. Nepodá-li dlužník řádné daňové tvrzení ve stanovené lhůtě, může daň stanovit správce daně podle pomůcek, bez nutnosti výzvy k podání řádnému daňovému tvrzení.

Dále platí v souladu s daňovým řádem, že dlužníku vznikne jako daňovému subjektu podat též daňové tvrzení při splnění RP.

### Daň z přidané hodnoty

Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, (dále jen ZDPH), obsahuje samostatnou úpravu pro způsob podávání daňových přiznání k DPH dlužníkem v souvislosti s insolvenčním řízením.

Dle ustanovení § 99b ZDPH při rozhodnutí o úpadku končí probíhající zdaňovací období dnem, který předchází dni nabytí účinnosti rozhodnutí o úpadku. Následující zdaňovací období dlužníka začíná dnem nabytí účinnosti rozhodnutí o úpadku a končí posledním kalendářním dnem měsíce.

Ustanovením § 101b ZDPH se zakládá dlužníkovi povinnost pro podání daňové přiznání za zdaňovací období končící dnem, který předchází dni nabytí

---

<sup>33</sup> § 17 odst. 1 písm. e), g), h) *Zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví*

účinnost rozhodnutí o úpadku, a to nejpozději do 30 dnů ode dne účinnosti rozhodnutí o úpadku. Tuto lhůtu nelze prodloužit.

Při ukončení insolvenčního řízení, končí zdaňovací období dnem, kdy bylo insolvenční řízení skončeno. Následující zdaňovací období začíná dnem následujícím po skončení insolvenčního řízení a končí posledním kalendářním dnem měsíce.

### **Spotřební daň**

Dlužník, jehož úpadek se řeší v insolvenčním řízení, podává daňové přiznání za zdaňovací období končící dnem, který předchází dni účinnosti rozhodnutí o úpadku do 25. dne po skončení zdaňovacího období dle ustanovení § 136a zákona o spotřebních daních.

### **Silniční daň**

Daňové přiznání k silniční dani podává dlužník nejpozději do 31. ledna kalendářního roku po uplynutí zdaňovacího období, bez ohledu na to, zda se poplatníkům úpadek nebo hrozící úpadek řeší v insolvenčním řízení dle § 15 odst. 1 zákona č. 16/1993 Sb., o dani silniční. Ovšem dle § 244 odst. 1 Daňového řádu je dlužník při insolvenčním řízení povinen podat daňové tvrzení nejpozději do 30 dnů ode dne účinnosti rozhodnutí o úpadku za část zdaňovacího období, které uplynulo do dne předcházejícího účinnosti tohoto rozhodnutí. Tuto lhůtu nelze prodloužit.

### **Daň z nabytí nemovitých věcí**

Od daně z nabytí nemovitých věcí je osvobozeno nabytí vlastnického práva k nemovité věci při provádění reorganizace v rámci insolvenčního řízení.

### **Daň z příjmů ze závislé činnosti**

Poplatník podá přiznání k dani z příjmů ze závislé činnosti do 30 dnů ode dne účinnosti rozhodnutí o úpadku za část zdaňovacího období, které uplynulo do dne předcházejícího účinnosti tohoto rozhodnutí dle § 244 odst. 1 Daňového řádu. Tuto lhůtu nelze prodloužit.

### **Daň vybíraná srážkou podle zvláštní sazby daně z příjmů fyzických nebo právnických osob**

Poplatník podá přiznání k dani vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně do 30 dnů ode dne účinnosti rozhodnutí o úpadku za část zdaňovacího období, které

uplynulo do dne předcházejícího účinnosti tohoto rozhodnutí dle § 244 odst. 1 Daňového řádu. Tuto lhůtu nelze prodloužit.

### **Daňová povinnost stejná pro všechny výše uvedené daně**

Ke dni ukončení insolvenčního řízení respektive ke dni předložení konečné zprávy musí být rovněž zpracováno daňové přiznání za uplynulou část zdaňovacího období, za kterou dosud nebylo podáno, a to do 15 dnů ode dne, kdy mělo být zpracováno dle § 244 odst. 3 a odst. 4 Daňového řádu.

Ostatní pravidelné lhůty, kdy má dlužník povinnost podávat daňová přiznání k různým daním, zůstávají v průběhu celého insolvenčního řízení nezměněny, tudíž jednotlivé povinnosti pro podávání daňových přiznání se řídí dle ustanovení příslušných daňových zákonů.

## 3 Vymezení rozdílů mezi konsensuální a standardní reorganizací

### 3.1 Konsensuální reorganizace

Konsensuální reorganizace je založena na principu dohody mezi dlužníkem a většinou jeho věřitelů. V tomto případě není důležité, zda došlo k naplnění ustanovení § 316 odst. 4 InsZ. V zásadě se jedná o dohodu dlužníka, zastoupeným managementem nebo společníky, s hlavními věřiteli, jako jsou banky a ostatní finanční věřitelé, že nedošlo ke krizi ekonomické a že má podnik dlužníka *going concern* hodnotu, tzn. dobrý předpoklad k pokračování dlužníkova podnikání. V této situaci by proto nebylo nejvýhodnější zpeněžit jeho aktiva.<sup>34</sup>

Konsensuální reorganizaci můžeme rozdělit do tří variant, podle kterých ji lze provést.

První variantou je dohoda mezi dlužníkem a jeho největšími věřiteli mimo insolvenční řízení. Jde tedy o neformální restrukturalizaci, která může postavit do značné výhody dlužníka. Tato varianta stojí na vzájemné domluvě a hlavně důvěře mezi dlužníkem a věřiteli. Věřitelé nemají kontrolu nad podnikem, dlužníku zůstává dispoziční oprávnění, nedohlíží zde soud ani IS, apod.<sup>35</sup>

Druhá varianta tzv. předpřipravená reorganizace. Cílem je zkrátit dobu insolvenčního řízení na minimum. Jedná se o reorganizaci, při které se dlužník a věřitelé dohodnou opět mimo insolvenčního řízení a je rovnou vypracován RP, který před zahájením řízení schválí alespoň polovina zajištěných a polovina všech nezajištěných věřitelů, polovina počítaná z výše jejich pohledávek. A dlužník RP společně s insolvenčním návrhem předloží soudu podle § 148 odst. 2 InsZ.<sup>36</sup>

Poslední variantou je, že dlužník podá společně s insolvenčním návrhem i návrh na reorganizaci, se kterým hlavní věřitelé souhlasí, ale není ještě rozhodnuto

---

<sup>34</sup> RICHTER, Tomáš. *Insolvenční právo*. Vyd. 1. Praha: ASPI, 2008, 471 s. ISBN 978-80-7357-329-4.

<sup>35</sup> RICHTER, cit. 34, s. 379-382

<sup>36</sup> RICHTER, cit. 34, s. 379-382

o způsobu řešení úpadku dlužníka. Dohoda a RP bude tvořen až během insolvenčního řízení.<sup>37</sup>

## 3.2 Standardní reorganizace

Konsensuální reorganizace, jak bylo uvedeno výše, vycházejí z mimo soudních dohod mezi dlužníkem a jeho věřiteli. Naproti tomu, jsou standardní reorganizace dojednány podle pravidel stanovených insolvenčním zákonem, popsány v druhé kapitole.

Standardní reorganizace prochází těmito kroky:

- podání insolvenčního návrhu a návrhu na povolení reorganizace
- soudní rozhodnutí o úpadku a povolení reorganizace
- vyjednání a schválení RP věřiteli
- schválení RP soudem

## 3.3 Hlavní rozdíly mezi konsensuální a standardní reorganizací

Reorganizace je velmi časově náročným a složitým procesem, proto jeho urychlení a zjednodušení může být dobrou motivací, jak pro dlužníka tak jeho věřitele, k zahájení konsensuální reorganizace namísto reorganizace standardní.

Přípravné fáze reorganizace, např. hlasování o způsobu řešení úpadku, výběr znalce, pořízení znaleckého posudku, předložení zprávy o RP a její schválení soudem, jsou ve standardní reorganizaci součástí insolvenčního řízení vykonávány ve stanovených lhůtách, schvalovány věřiteli a insolvenčním soudem dle InsZ. V konsensuální reorganizaci jsou tyto otázky řešeny před samotným zahájením insolvenčního řízení, z iniciativy dlužníka zahájit vyjednávání s jeho věřiteli o RP, poskytovat jim potřebné informace a získat jejich souhlas.

Ve standardní reorganizaci má dlužník na sestavení RP dle § 339 odst. 1 InsZ lhůtu 120 dnů od rozhodnutí o povolení reorganizace, která může být prodloužená

---

<sup>37</sup> RICHTER, Tomáš. *Insolvenční právo*. Vyd. 1. Praha: ASPI, 2008, 471 s. ISBN 978-80-7357-329-4.



o dalších 120 dní a následně dochází k hlasování věřitelů o tomto plánu. V případě konsensuální reorganizace musí být RP předložen společně s insolvenčním návrhem a schválen alespoň polovinou všech zajištěných a polovinou všech nezajištěných věřitelů, počítanou z výše pohledávek.

Znalecký posudek oceňující majetkovou podstatu je neoddělitelnou součástí RP. Na jeho základě je RP sestavován, srovnává výši uspokojení přihlášených věřitelů v reorganizaci a konkursu. Ve standardní reorganizaci ust. § 153 odst. 1 InsZ je s rozhodnutím o reorganizaci jako o způsobu řešení úpadku spojeno i rozhodnutí o ustanovení znalce. V konsensuální reorganizaci je RP sestavován v době před podáním návrhu na povolení reorganizace, ale hodnota majetku musí být oceněna posudkem i v tomto případě. Rozhodování o určení znalce a schválení znaleckého posudku je také věcí postavenou mimo insolvenční řízení a je o ní vyjednáváno s věřiteli.

U takto předjednaného RP, ustanovení znalce a znaleckého posudku se během insolvenčního řízení zkoumá pouze souhlas jednotlivých skupin věřitelů na základě přezkoumání přihlášených pohledávek. Jednotlivé skupiny věřitelů mohou o přijetí RP hlasovat nově, případně platí jejich hlas původní.

## **4 Vyhodnocení účetních a daňových dopadů na věřitele a dlužníka**

Reorganizace jako taková je náročnější na veškeré činnosti a přináší sebou samozřejmě i zvýšenou četnost účetních a daňových prací, a to jak u věřitele, tak hlavně u dlužníka. Je proto důležité, aby oba konzultovali zejména daňové postupy související s reorganizací se svými daňovými poradci nebo případně auditory. Některé účetní a daňové činnosti budou předvedeny na konkrétní obchodní korporaci A.T.Y.P. group, s.r.o., která se nachází v insolvenci a řeší svůj úpadek reorganizací jako dlužníkovi a na obecném věřiteli.

Obchodní korporace A.T.Y.P. group, s.r.o., se sídlem v Hlučíně, podniká od roku 1999 v oboru stavebnictví. Hlavní činností je výroba a montáž polykarbonátových světlíků, závěsných fasád a rekonstrukce a dodávky a montáže střech. Korporace má dva jednatele jednající jménem korporace samostatně v plném rozsahu, kteří jsou zároveň společníky. Obchodní podíl každého společníka aktuálně činí 50%.

Korporace je ve svém oboru činnosti velice konkurenceschopná, zejména díky odbornosti svých zaměstnanců, kteří zabezpečují kvalitní provedení zakázek. Ačkoli jsou zákazníci také velké a stabilní obchodní korporace, A.T.Y.P. group, s.r.o. dosahoval zisku naposledy v roce 2009. Díky nepříznivému ekonomickému vývoji na trhu stavebnictví a prohlášení konkursů na významné zákazníky korporace, vedly tyto skutečnosti k postupné platební neschopnosti. Nevhodné řízení finanční toků, způsobené nedostatečnou kontrolou jednatelů a vnímání účetnictví pouze jako nástroje pro zjišťování obrátu a výsledku hospodaření podniku, ale ne jako účinného manažerského prostředku řízení korporace, tuto špatnou situaci ještě podpořilo. V roce 2010 se korporace dostala do ztráty a v roce 2011 byla tato ztráta prohloubená.

V roce 2012 obchodní korporace sama na sebe podala insolvenční návrh spojený s návrhem na povolení reorganizace.

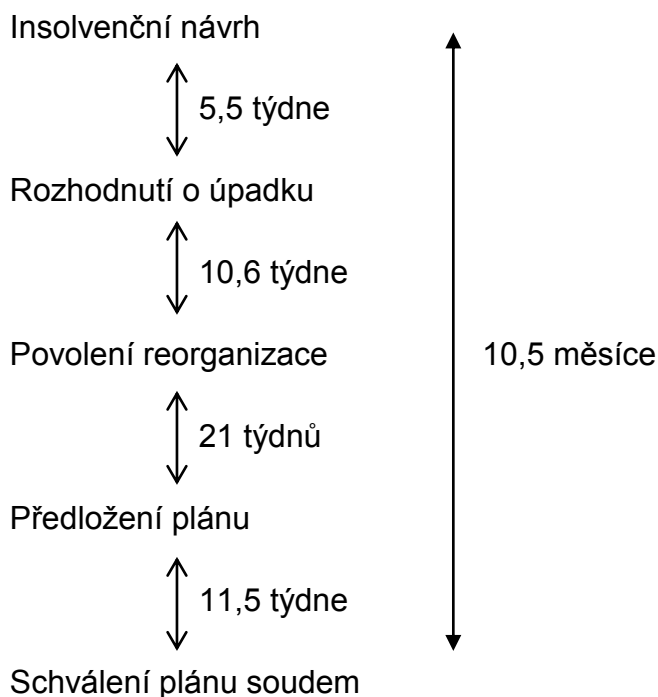
V insolvenčním řízení uplatnilo své pohledávky 163 věřitelů v celkové výši 80 213 711, 67 Kč.

Doba trvání reorganizace u korporace A.T.Y.P. group, s.r.o. je stanovena na 7 let, RP je určeno 100% uspokojení pohledávek přihlášených zajištěných věřitelů a věřitelů, jejichž pohledávky nejsou RP dotčeny a uspokojení ve výši 27% z hodnoty přihlášených pohledávek u nezajištěných věřitelů veřejnoprávního charakteru, u věřitelů s pohledávkami vázanými na odkládací podmínku a obecných věřitelů.

Korporace A.T.Y.P. group, s.r.o. uhradí věřitelům v průběhu reorganizace částku 23 425 306 Kč, kdy měsíční splátka je stanovena na 278 873 Kč. V RP bylo stanoveno, že zajištěným věřitelům a státním institucím budou splátky hrazeny měsíčně, všem ostatním věřitelům bude hrazeno čtvrtletně.

## 4.1 Časový průběh insolvenčního řízení od podání insolvenčního návrhu po schválení reorganizačního plánu

### 4.1.1 Předpokládaný průběh



Zdroj: KISLINGEROVÁ, E. a kol. *Manažerské finance.*, 2010.

#### 4.1.2 Skutečný průběh v obchodní korporaci A.T.Y.P. group, s.r.o.



Zdroj: www.justice.cz, vlastní zpracování

## 4.2 Porovnání plnění z konkursu a reorganizace

Vzhledem k tomu, že je všeobecným zájmem řešení úpadku obchodních korporací spíše reorganizace než konkurs, je níže předloženo porovnání dopadu na věřitele a dlužníka z tohoto pohledu.

### 4.2.1 Plnění z konkursu ve prospěch věřitele

Identifikací přihlášených pohledávek v insolvenčním řízení je stanovena celková výše závazků včetně příslušenství dlužníka vůči věřitelům. Naproti tomu je stanoven hrubý výtěžek ze zpeněžení majetkové podstaty dlužníka. Tato hodnota je pak upravena o časový diskont potřebný k přepočtu z předpokládané doby prodeje, náklady na správu, údržbu a prodej majetkové podstaty a náklady na samotný konkurs.

Ke zpeněžení, tzn. k prodeji majetkové podstaty dlužníka, dochází obvykle v tísní, tudíž výtěžek bývá velmi nízký a ten je následně ještě znatelně ponížen o náklady konkursu, kdy nejvýraznějšími položkami jsou např. náklady na ukončení výroby dlužníkovu podniku, odstupné zaměstnancům, odměna IS a ostatní náklady konkursu, jako jsou výdaje na právní služby, výdaje na znalecký posudek, daně a ostatní poplatky. Tímto je pak stanoven čistý výtěžek ze zpeněžení majetkové podstaty dlužníka, z něhož dochází k uspokojování věřitelů. Zajištění věřitelé jsou uspokojování podle pořadí právního důvodu zajištění, a to z té části výtěžku, který na ně připadá. Neuspokojená část pohledávky ze zpeněžení zajištěného majetku je pak uznána jako přihlášená pohledávka nezajištěných věřitelů.

Aktuální průměrná celostátní výtěžnost z konkursu, která činí 3,62%<sup>38</sup> je dalším argumentem pro upřednostnění řešení úpadku reorganizací před konkursem, jelikož správné nastavení parametrů reorganizace spojené se zachováním provozu dlužníkovu podniku přinese věřitelům podstatně vyšší uspokojení. Pro toto tvrzení není dosud statistického srovnání, ale předběžná čísla, se i přes poměrně malý „vzorek“ reorganizací přiklání ke konstatování, že průměrné uspokojení z reorganizace se přibližuje 30%.

---

<sup>38</sup> KISLINGEROVÁ, Eva, Tomáš RICHTER a Luboš SMRČKA. *Insolvenční praxe v České republice: v období 2008-2013*. Vyd. 1. V Praze: C.H. Beck, 2013, 143 s. ISBN 978-80-7400-497-1.

**Tab. 4.1 Účtování o pohledávkách u věřitele a závazcích u dlužníka v případě konkursu**

Účetní případ	Věřitel		Dlužník	
	částka v Kč	předkontace	částka v Kč	předkontace
Tvorba zákonné opravné položky ve výši 100% při přihlášení u soudu	100 000	558 / 391	-	-
Zrušení opravné položky při účinném popření	100 000	391 / 558	-	-
Zrušení opravné položky v návaznosti na výsledek konkursu	100 000	391 / 558	-	-
Odpis pohledávky v návaznosti na výsledek konkursu, kdy výtěžnost činí 3,62%	96 380	546 / 311	-	-
	3 620	221 / 311	-	-
Odpis závazku v návaznosti na výsledek konkursu, kdy výtěžek činí 3,62%	-	-	96 380	321 / 688
	-	-	3 620	321 / 221

Zdroj: obecný příklad, vlastní zpracování

V tab. 4.1 je na obecném příkladu znázorněno účtování o opravných položkách k pohledávkám v průběhu trvání konkursu a odpis a úhrada pohledávek v návaznosti na výsledek konkursu u věřitele a dále odpis a úhrada závazků v návaznosti na výsledek konkursu u dlužníka.

#### **4.2.2 Plnění z reorganizace ve prospěch věřitele**

Stejně tak jako v případě řešení úpadku konkursem, je i u reorganizace velmi důležitým ukazatelem pro posouzení, ke které ze dvou nabízejících se možností řešení úpadku se přiklonit, celková hodnota přihlášených pohledávek včetně příslušenství a hodnota majetkové podstaty dlužníka oceněna znalcem na základě vypracovaného znaleckého posudku. Věřitelé mívají tendenci přiklánět se ke konkursu, jelikož tady vidí sice velice nízké, ale rychlejší uspokojení jejich pohledávek. Tato skutečnost může být pro některé z nich velmi zavádějící. A tady pak bývá rozhodujícím argumentem dlužníka jeho kvalitně, věrohodně a srozumitelně sestavený RP. Takovým RP bývá ten, který má kromě všech zákonem stanovených náležitostí především i jasnou vizi budoucího provozu podniku dlužníka, která je podložena pravdivými a konkrétními ukazateli, jež predikují budoucí hospodářské

výsledky a umožňují nastavit podmínky tak, aby se věřitelům dostalo v reorganizaci podstatně vyššího uspokojení než v konkursu.

**Tab. 4.2 Účtování o pohledávkách u věřitele a závazcích u dlužníka v případě reorganizace**

Účetní případ	Věřitel		Dlužník	
	částka v Kč	předkontace	částka v Kč	předkontace
Tvorba zákonné opravné položky ve výši 100% při přihlášení u soudu	100 000	558 / 391	-	-
Zrušení opravné položky při účinném popření	100 000	391 / 558	-	-
Zrušení opravné položky v návaznosti na plnění dle RP	100 000	391 / 558	-	-
Odpis pohledávky v návaznosti na výsledek reorganizace, kdy plnění dle RP činí 30%	70 000	546 / 311	-	-
	30 000	221 / 311	-	-
Odpis závazku v návaznosti na výsledek reorganizace, kdy plnění dle RP činí 30%	-	-	70 000	321 / 688
	-	-	30 000	321 / 221

Zdroj: obecný příklad, vlastní zpracování

Tab. 4.2 znázorňuje účtování o opravných položkách k pohledávkám, odpisy a úhrady pohledávek v reorganizaci u věřitele a dále odpisy a úhrady závazků v návaznosti na výsledek plnění z reorganizace u dlužníka.

#### **4.2.3 Uspokojení věřitelů dlužníkem korporací A.T.Y.P. group, s.r.o.**

Na konkrétním příkladu bude předvedeno porovnání předpokládaného plnění, vycházejícího ze Znaleckého posudku č. 56/2012, zpracovaného znaleckým ústavem Kvita, Pawlita & Partneři, s.r.o., pro případné řešení úpadku korporace A.T.Y.P. group, s.r.o. konkursem a skutečné plnění dle RP.

**Tab. 4.3 Rekapitulace Brutto hodnoty majetkové podstaty korporace  
A.T.Y.P. group, s.r.o. v tis. Kč**

Majetková podstata	Minimální varianta	Maximální varianta	Střed
Nehmotný majetek	0	0	0
Nemovitý majetek nezajištěný	269	297	283
Nemovitý majetek zajištěný	5 531	6 173	5 852
Movitý majetek zajištěný	1 685	1 852	1 769
Movitý majetek nezajištěný	2 265	2 655	2 460
Zásoby	3 335	3 834	3 585
Pohledávky	7 743	9 679	8 711
Ostatní aktiva	443	523	483
<b>Celkem nezajištěný majetek</b>	<b>14 055</b>	<b>16 988</b>	<b>15 522</b>
<b>Celkem zajištěný majetek</b>	<b>7 216</b>	<b>8 025</b>	<b>7 621</b>
<b>Celkem majetek</b>	<b>27 214</b>	<b>31 904</b>	<b>29 559</b>

Zdroj: www.justice.cz, Znalecký posudek č. 56/2012

Tab. 4.3 rekapituluje hodnotu aktiv majetkové podstaty, která je zjištěna jako součet zpeněžitelných hodnot jednotlivých položek aktiv.

**Tab. 4.4 Rekapitulace nákladů zpeněžení majetkové podstaty korporace  
A.T.Y.P. group, s.r.o. v případě řešení úpadku konkursem v tis. Kč**

Nákladová položka	Výše nákladů
Odstupné zaměstnancům	3 099
Administrativní náklady likvidace celkem	3 050
Nákladová rezerva	500
<b>Celkem</b>	<b>6 649</b>

Zdroj: www.justice.cz, Znalecký posudek č. 56/2012

V tab. 4.4 jsou vyčísleny náklady na likvidaci v případě řešení úpadku u korporace A.T.Y.P. group, s.r.o. konkursem.

#### **Předpokládané plnění v případě řešení úpadku konkursem**

Znalcem zjištěná likvidační (zpeněžitelná) hodnota aktiv, které jsou součástí majetkové podstaty dlužníka po odpočtu nákladů na zpeněžení a nutnou správu spojenou se zpeněžením a konkursem dlužníka a dále po přepočtu na současnou



hodnotu ke směrodatnému datu ocenění činí včetně finančního majetku hodnotu 16 331 tis. Kč.

Výše uplatněných pohledávek v insolvenčním řízení činila 80 214 tis. Kč. Z toho pohledávky zajištěných věřitelů 6 777 tis. Kč, kterýmž to náleží stejná hodnota ze zjištěné likvidační hodnoty aktiv. Z uvedeného tudíž vyplývá, že na hodnotu 73 437 tis. Kč pohledávek nezajištěných věřitelů zůstává z likvidační zpeněžitelné hodnoty aktiv pouhých 9 554 tis. Kč. Jednoduchým výpočtem je možno zjistit procentuální plnění z hypotetického konkursu. Nezajištěným věřitelům by tedy připadlo maximálně 13% z hodnoty jejich přihlášených pohledávek.

#### **Skutečné plnění při řešení úpadku reorganizací dle reorganizačního plánu**

Restrukturalizována výše pohledávek dle RP činí 23 425 tis. Kč. Z toho náleží 100% uspokojení zajištěným věřitelům ve výši 6 777 tis. Kč a nezajištěným 16 648 tis. Kč.

**Tab. 4.5 Porovnání uspokojení z konkursu a reorganizace**

Věřitelé	Konkurs	Reorganizace
Zajištění	6 777	6 777
Nezajištění	9 554	16 648
<b>Uspokojení celkem</b>	<b>16 331</b>	<b>23 425</b>

Zdroj: www.justice.cz, Znalecký posudek č. 56/2012, vlastní zpracování

Tab. 4.5 znázorňuje porovnání plnění z možného konkursu dle znaleckého posudku č. 56/2012 vypracovaného pro korporaci A.T.Y.P. group, s.r.o. a skutečné plnění dle RP téže korporace ve prospěch zajištěných a nezajištěných věřitelů.

### **4.3 Provozování dlužníkovu podniku v reorganizaci**

Níže jsou uvedena vybraná opatření, jež mohou vést k naplnění RP, tzn. k vytvoření potřebné výše prostředků pro úhradu restrukturovaných pohledávek věřitelů a k zachování, případně k rozšíření provozování dlužníkovu podniku:

- Prvním a jistě neoddiskutovatelným cílem dlužníka bude vytváření kladného hospodářského výsledku, čehož dosáhne jedinečně smysluplnou a optimalizovanou výrobou a činností tak, aby jejich obsah a rozsah byl konkurenceschopný a tím pádem prodejný.

- Mělo by dojít k prověření všech kalkulací výroby a poskytovaných služeb, zda jsou opravdu efektivní a vedou k očekávaným ziskům a samozřejmě i k prověření odborné způsobilosti všech zaměstnanců. Po celou dobu je pak potřeba pokračovat v pravidelných kontrolách a monitoringu všech činností a výsledků a provádět pravidelné vyhodnocování. Dlužník by měl však své zaměstnance zároveň i informovat, jak se situace s jejich podnikem vyvíjí, což přispívá ke zvýšení výkonnosti zaměstnanců a jejich loajalitě k zaměstnavateli.
- Dále by se měl dlužník snažit o celkové nákladové zeštíhlení, a to zefektivněním svých výrobních, obslužných a jiných procesů, včetně nebo možná hlavně všech manažerských, administrativních a správních činností, které je možno jak zkumulovat do menšího počtu pracovníků nebo převést ze zaměstnaneckých poměrů na služby poskytované formou outsourcingu.
- V reorganizaci nedochází ke zpeněžení celé majetkové podstaty jako v případě konkursu, ale dlužníkovi zůstává veškerý majetek, vyjma majetku zbytného, nepotřebného pro provozování jeho podnikatelské činnosti, a kterého by se měl dlužník zbavit prodejem, a to samozřejmě za co nejvyšší cenu nebo takovýto majetek pronajímat, pokud mu bude přinášet očekávaný zisk.
- Od dlužníka je očekáváno, že bude schopen financovat svou výrobní a provozní činnost. Někdy však bývá skutečnost trochu jiná. Je zřejmé, že dlužník se do insolvence dostane proto, že svůj podnik předlužil. Je pro něj pak velice těžké získat dodavatele, kteří mu budou dodávat potřebný materiál, služby a jiné na dodavatelský úvěr. Většina z nich bude požadovat platbu předem, což dlužníkovi ještě více zkomplikuje jeho už tak složitou situaci. Východiskem je získání alternativního financování provozu dlužníkovy podniku. Dlužník je oprávněn využít obvyklých možností financování formou bankovních úvěrů, ale přednostně je povinen nabídnout možnost financování zajištěným věřitelům. Dále si může dlužník sjednat financování jiným subjektem, ale to pouze tehdy, pokud mu tento nabídne výhodnější podmínky než zajištění věřitelé a pokud s tímto financováním souhlasí insolvenční správce a věřitelský výbor.

Je zřejmé, že všechny tyto cíle není dlužník schopen naplnit najednou, ale jeho zájmem by mělo být zahájení jejich zavádění v co nejkratší době. Věřitel si stanoví plán pro vývoj v následujících obdobích v průběhu trvání reorganizace a pravidelným měsíčním monitoringem bude kontrolovat jeho naplňování.

### **První rok plnění dle RP – rok 2013**

#### **Cíl dle RP:**

V tomto roce bylo prvotním cílem maximální zefektivnění výrobních procesů s nezbytným důrazem na snižování variabilních nákladů k 85%, kdy pro první rok plnění si dlužník stanovil, že variabilní náklady sníží na hranici 89%. Dále zabezpečí veškerých podmínek pro „nastartování“ procesu reorganizace a zahájí plnění splátek dle RP. Průměrný měsíční obrat byl stanoven na 7 900 000 Kč.

#### **Skutečnost:**

V roce 2012 přešla korporace A.T.Y.P. group, s.r.o. z účetního období kalendářního roku do fiskálního účetního období, kdy rozvahovým dnem je 31. březen. Tudíž sledovaným obdobím v prvním roce reorganizace bylo účetní období od 1.4.2013 do 31.3.2014. Obrat byl vytvořen ve výši 40 366 tis. Kč, což jasně dokazuje, že nebyl naplněn stanovený obrat dle RP. Výsledek hospodaření před zdaněním pak byl zisk 37 468 tis. Kč, ale tato situace byla zapříčiněna zaúčtováním odepsaných závazků ve prospěch výnosů ve výši 44 531 tis. Kč, které nebudou plněny dle RP a jsou osvobozeny od daně z příjmů. Skutečným výsledkem hospodaření za běžnou činnost byla ztráta ve výši 7 063 tis. Kč. Jak vyplývá z výše uvedeného, nepodařilo se korporaci A.T.Y.P. group, s.r.o. splnit žádný z cílů, kromě předepsaných splátek věřitelům. Dlužník začal věřitelům splácet od října 2013. Zajištěným věřitelům a nezajištěným věřitelům veřejnoprávního charakteru bylo uhrazeno 6 splátek za říjen 2013 až březen 2014 ve výši 577 712 Kč a ostatním věřitelům byly uhrazeny 2 splátky, a to za prosinec 2013 a březen 2014 ve výši 1 041 262 Kč.

## **Druhý rok plnění RP – rok 2014**

### **Cíl dle RP:**

V tomto roce byl plánován pozvolný návrat k objemu výroby, který dlužníkův podnik vykazoval před zahájením insolvenčního řízení, stabilizace obchodního a ekonomického úseku v souvislosti se schopností samofinancování a řešení neuhrazených závazků. Stále přetrvávají cíle, jež se nepodařilo naplnit v předchozím roce, což je zejména dosažení stanového průměrného měsíčního obratu ve výši 7 900 000 Kč a snížení variabilních nákladů na hranici 85% - 89%.

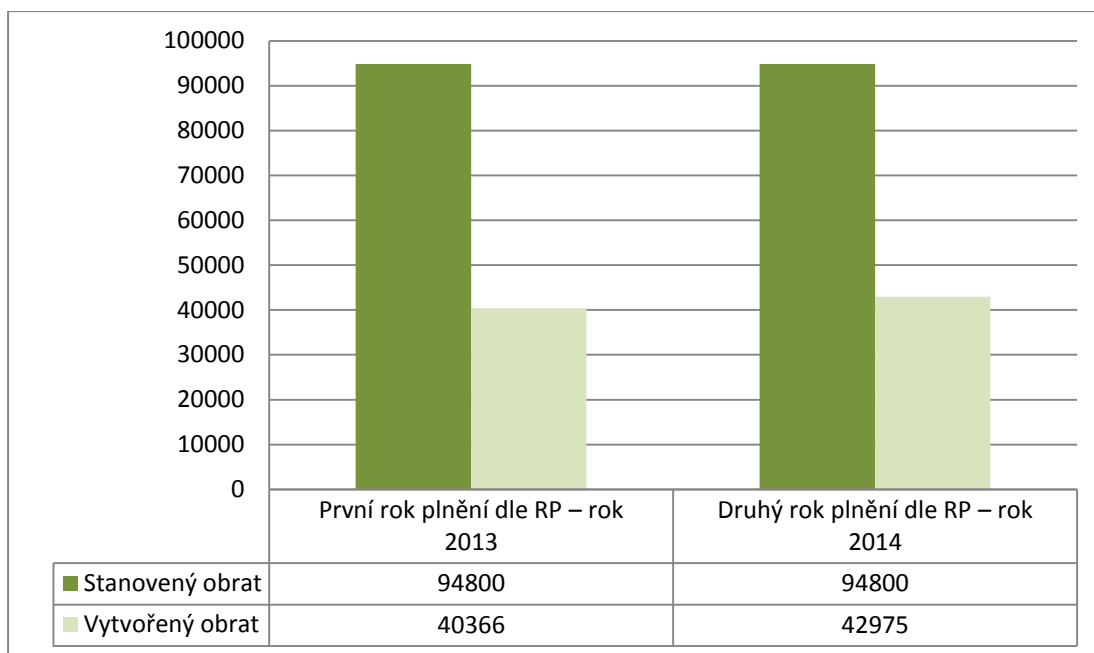
### **Skutečnost:**

Druhým rokem plnění RP je hospodářský rok zahrnující účetní období od 1.4.2014 do 31.3.2015. V tomto roce dlužníkův podnik pravděpodobně dosáhne dle předběžných výsledků hospodaření na obrát 42 975 tis. Kč a vytvoří kladný hospodářský výsledek za běžnou činnost ve výši 1 441 tis. Kč, což je zároveň i výsledkem hospodaření před zdaněním. Jak je vidět, ani v tomto roce nebyly co do výše obratu ani zdaleka naplněny stanovené cíle, ale za uspokojivý ukazatel můžeme považovat vytvořený zisk, což jak již bylo řečeno výše, se korporaci A.T.Y.P. group, s.r.o. naposledy podařilo dosáhnout v roce 2009.

Rovněž může být konstatováno, že dlužníkův podnik stále nemá schopnost samofinancování, ale podařilo se zajistit úvěrové financování korporací Zenit, spol. s.r.o. Tato korporace je nezajištěným věřitelem dlužníka a členem věřitelského výboru. Přes veškerou snahu dlužníka, se nepodařilo získat financování některým zajištěným věřitelem, přestože pohledávky z úvěrového financování jsou pohledávkami za majetkovou podstatou dle § 357 odst. 1 InsZ a uspokojují se přednostně před všemi ostatními pohledávkami. Jedinou výjimkou jsou výdaje a odměny IS. Věřitelským výborem a IS bylo tedy schváleno úvěrové financování zmíněnou korporací a vyhodnoceno jako nejvýhodnější. Bylo sjednáno v objemu 1 500 000 Kč s mírou úročení 8% p.a. a je výhradně využíváno na nákup materiálu.

Zajištěným věřitelům a nezajištěným věřitelům veřejnoprávního charakteru bylo v tomto období uhrazeno 12 splátek dle RP v měsících duben 2014 až březen 2015 v celkové výši 1 086 900 Kč a ostatním věřitelům 4 splátky, a to v měsících červen, září a prosinec 2014 a v březnu 2015 v celkové výši 2 082 524 Kč.

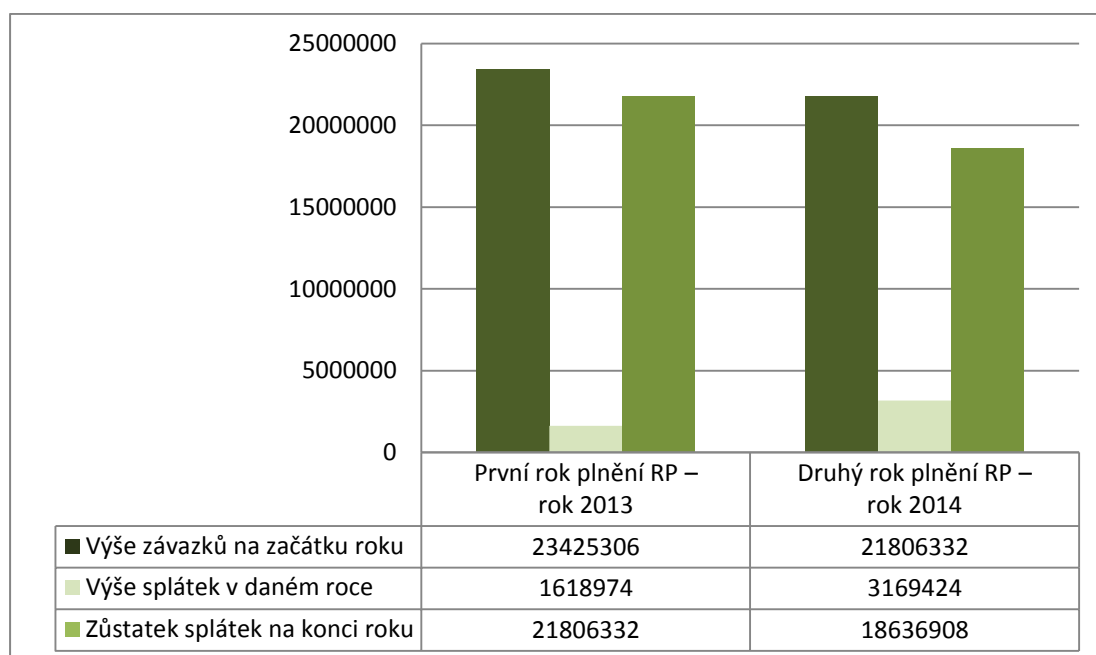
**Graf 4.1 Srovnání stanoveného a vytvořeného obrátu v prvních dvou letech plnění dle RP v tis. Kč**



Zdroj: výkazy korporace A.T.Y.P. group, s.r.o., vlastní zpracování

Graf 4.1 poukazuje na propad mezi stanoveným obrátem RP a skutečně vytvořeným obrátem za první dva roky probíhající reorganizace.

**Graf 4.2 Průběh plnění splátek v prvních dvou letech dle RP v Kč**



Zdroj: výkazy korporace A.T.Y.P. group, s.r.o., vlastní zpracování

Graf 4.2 bilancuje úspěšnost úhrad splátek v prvních dvou letech reorganizace.

Vzhledem ke skutečnosti, že k datu odevzdání bakalářské práce završila korporace A.T.Y.P. group, s.r.o. teprve druhý ze sedmi roků reorganizace, budou následující období predikovány pouze ve formě výhledu naplňování dle RP.

### **Třetí a čtvrtý rok plnění RP – roky 2015 – 2016**

#### **Cíl dle RP:**

Třetí a čtvrtý rok plnění RP zahrnuje fiskální účetní období od 1.4.2015 do 31.3.2016 a od 1.4.2016 do 31.3.2017. Kromě výše uvedených, stále přetrvávajících, ale dosud ne zcela naplněných zadání předchozích období, bude stěžejními cíli dlužníka A.T.Y.P. group, s.r.o., dosažení výrazného zvýšení ekonomické výkonnosti podniku, čehož je možno dosáhnout hlavně zajištěním optimálního objemu zakázek s odpovídající výnosovostí pro lukrativní a hlavně solventní zákazníky, jež zajistí kromě vytvoření kladného hospodářského výsledku i možnost přenést sjednané úvěrové financování korporací Zenit, spol. s.r.o. na dodavatele a výraznější snížení závazků za majetkovou podstatou až na samou hranici placení ve splatnosti.

V časovém horizontu od 1.4.2016 do 31.3.2017 je stanoveno, že zajištěným věřitelům a nezajištěným věřitelům veřejnoprávního charakteru dle RP bude uhrazeno 24 měsíčních splátek v celkové výši 2 173 800 Kč a všem ostatním nezajištěným věřitelům 8 čtvrtletních splátek v hodnotě 4 148 584 Kč.

#### **Skutečnost:**

Oproti RP, stanovují aktualizované obchodní, výrobní a ekonomické plány dlužníka na účetní období od 1.4.2015 do 31.3.2016, vytvoření obratu v minimální hodnotě 50 000 tis. Kč při dosažení minimální marže 20%. Maximální fixní náklady se mohou pohybovat na hranici 17%, což v součinnosti se stávajícími odpisy a výši přechodných účtu aktiv, umožní korporaci A.T.Y.P. group, s.r.o. zajistit dostatečné finanční prostředky na provoz podniku a splátky věřitelům dle RP.

K 30. dubnu 2015 byla řádně a včas uhrazená, v pořadí již 19. splátka, ve výši 90 575 Kč všem zajištěným věřitelům a nezajištěným věřitelům veřejnoprávního charakteru dle RP.

Na období od 1.4.2016 do 31.3.2017 zatím nebyl aktualizovaný výhled stanoven.

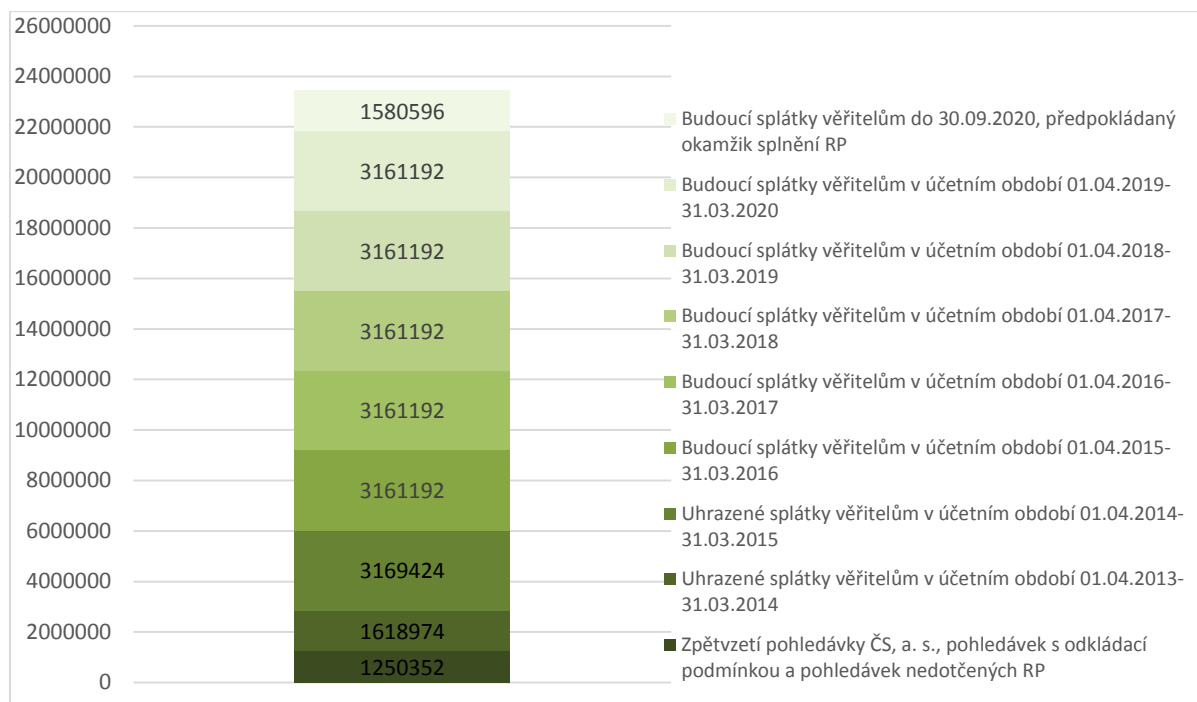
#### **Pátý, šestý a sedmý rok plnění RP – roky 2017 – 2019**

##### **Cíl dle RP:**

V pátém, šestém a sedmém roce plnění RP, zahrnující fiskální účetní období od 1.4.2017 do 31.3.2018, od 1.4.2018 do 31.3.2019 a 1.4.2019 – 31.03.2020 a dále pak ještě dle splátkových kalendářů období do 30.9.2020, dlužník predikuje, že dosáhne navýšení obratu dřívějších let o 20%. Samozřejmostí by již měla být pravidelná tvorba kladného hospodářského výsledku a dostatečné množství finančních prostředků.

Zajištěným věřitelům a nezajištěným věřitelům veřejnoprávního charakteru dle RP bude ve výše uvedeném časovém horizontu uhrazeno „zbývajících“ 42 splátek v celkové výši 3 804 150 Kč a 14 čtvrtletních splátek všem ostatním nezajištěným věřitelům v hodnotě 7 260 022 Kč.

**Graf 4.3 Úhrada restrukturalizovaných pohledávek v průběhu celého trvání reorganizace v Kč**



Zdroj: výkazy korporace A.T.Y.P. group, s.r.o., vlastní zpracování

Graf 4.3 rekapituluje celkovou výši restrukturalizovaných pohledávek, která již byla nebo bude v průběhu trvání reorganizace hrazena nebo zanikla zpětvzetím přihlášek.

## 4.4 Účetní dopady

### 4.4.1 Podání insolvenčního návrhu

Insolvenční řízení nese sebou od samého prvopočátku zvýšené požadavky na ekonomický a správní úsek dlužníkovu podniku. Už samotné podání insolvenčního návrhu spojeného s návrhem na povolení reorganizace k příslušnému obchodnímu soudu, kdy je dlužník sám navrhovatelem, přináší nemalé nároky například na předložení všech aktuálních seznamů zaměstnanců, hmotného a nehmotného majetku, stavy finančních prostředků, zásob, pohledávek, závazků dle jednotlivých věřitelů a dále pak případných žalob, exekučních příkazů a elektronických platebních rozkazů na dlužníkovu podnik.



#### **4.4.2 Zjištění úpadku dlužníka**

##### **Práva věřitele**

V tento okamžik by měli věřitelé na výzvu soudce příslušného insolvenčního soudu přihlásit své pohledávky na předepsaném formuláři, který je zveřejněn na internetových stránkách Ministerstva spravedlnosti ČR [www.justice.cz](http://www.justice.cz). Pohledávky věřitelů musejí být přihlášeny do 30 dnů od zveřejnění usnesení o zjištění úpadku, jelikož k přihláškám, které budou podány později, nebude insolvenční soud přihlížet a nebudou v insolvenčním řízení uspokojeny. Zároveň jsou věřitelé vyzváni ke sdělení informací o zajišťovacích právech na dlužnickově majetku a dalších hodnotách.

##### **Povinnosti dlužníka**

V tento okamžik je dlužník povinen začít činit veškeré úkony související se sestavením mimořádné účetní závěrky ke dni, který předchází dni, v němž byl zjištěn jeho úpadek. Viz. Příloha č. 2 – Mimořádná účetní závěrka – Rozvaha, VZZ. Dlužník má povinnost podat daňová tvrzení k jednotlivým daním, jichž je poplatníkem, a to nejpozději do 30 dnů od zjištěné skutečnosti. V případě sledovaného dlužníka se jednalo o již předeslané Přiznání k dani z příjmů právnických osob a dále pak Přiznání k dani z přidané hodnoty, Přiznání k dani silniční, Přiznání k dani z příjmů ze závislé činnosti a Přiznání k dani vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně z příjmů fyzických nebo právnických osob.

#### **4.4.3 Přezkumné jednání**

Pro účel přezkumného jednání, od okamžiku zveřejnění usnesení o zjištění úpadku, dlužník úzce spolupracuje s IS na seznamu přihlášených pohledávek, kontroluje výši přihlášené jistiny věřitelovy pohledávky s rozvahovou hodnotou závazku ve svém účetnictví a do seznamu upravených přihlášených pohledávek na základě srovnání dle výše uvedených kritérií, provádí záznam o stanovisku dlužníka. Budťo uznává v přihlášené výši nebo částečně popírá a uznává pouze v určité výši nebo popírá v celém rozsahu. V insolvenčním řízení korporace A.T.Y.P. group, s.r.o. bylo přihlášeno celkem 163 věřitelů, kdy 11 pohledávek bylo popřeno částečně a 5 zcela.

#### **4.4.4 Zveřejnění usnesení o povolení reorganizace**

Usnesením o povolení reorganizace byla korporace A.T.Y.P. group, s.r.o. vyzvána, aby buďto bez zbytečného odkladu oznámila, že nehodlá sestavit RP nebo aby jej do 120 dnů od povolení reorganizace předložila insolvenčnímu soudu.

Znaleckému ústavu Kvita, Pawlita & Partneři, s.r.o. bylo soudem uloženo, aby do 60 dnů od doručení tohoto usnesení, předložil insolvenčnímu soudu znalecký posudek.

V tomto období nastává pro dlužníka pravděpodobně nejnáročnější období z celé doby trvání insolvenčního řízení, neboť nejenže musí poskytovat potřebnou součinnost znalci, jež zpracovává znalecký posudek, zejména v oblasti podávání nezbytných vysvětlení a předkládání potřebných podkladů a dokumentů, ale zároveň musí intenzívně pracovat na sestavení RP a zprávy o RP.

Navíc je dlužník povinen ke dni, který předchází dni usnesení o povolení reorganizace, sestavit mimořádnou účetní.

Přednostně je však potřeba poskytovat součinnost odhadci, jelikož znalecký posudek musí být předložen soud v kratší době než RP, ale se zjištěnou čistou likvidační hodnotou majetkové podstaty, která bude posudkem zjištěna, pracuje zpracovatel RP a zprávy o RP.

Pro potřeby RP musí dlužník a jeho zpracovatel posoudit a vyhodnotit veškeré činnosti, možnosti a reálné výhledy dlužníkovy podniku, aby byl schopen sestavit a následně předložit reálný, splnitelný, slušný a poctivý RP, který nabídne věřitelům uspokojivé plnění.

#### **4.4.5 Zveřejnění usnesení o schválení reorganizačního plánu**

V dlužníkově nadějném očekávání schválení jeho, s nejlepšími a nejpoctivějšími úmysly, předloženého RP a potřebě vyhnout se časovému tlaku ve chvíli, kdy bude RP schválen, začíná dlužník od chvíle, kdy je RP zveřejněn na stránkách Ministerstva spravedlnosti na [www.justice.cz](http://www.justice.cz), pracovat na sestavování splátkových kalendářů. Splátkové kalendáře jsou sestavovány pro každého jednoho věřitele zvlášť. U věřitelů, kteří figurují v seznamu zajištěných i nezajištěných věřitelů, se vyhotovují splátkové kalendáře pro každou skutečnost zvlášť. Každý splátkový

kalendář zahrnuje informaci o obchodním jménu, identifikačním čísle a sídle dlužníka a o obchodním jménu nebo jen jménu a příjmení u občana, identifikačním čísle, pokud je přiděleno a sídle nebo bydlišti u věřitele. Dále je uvedena celková restrukturalizovaná hodnota pohledávky, hodnota jednotlivé splátky a datum, ke kterému bude pohledávka splatná.

Ke dni předcházejícímu dni, kdy je zveřejněno usnesení o schválení RP, je dlužník oprávněn provést odpis závazků ve svém účetnictví. Jedná se o závazky vůči věřitelům, kterých se RP dotýká, závazků, které byly RP popřeny a závazků, které nebyly v zákonné lhůtě věřiteli do insolvenčního řízení přihlášeny.

K témuž dni jsou zároveň do účetnictví dlužníka zaúčtovány restrukturalizované dlouhodobé závazky, k jejichž placení bude docházet na základě splátkových kalendářů, které vycházejí nastaveného uspokojení dle RP.

## **4.5 Daňové dopady**

### **4.5.1 Daň z přidané hodnoty**

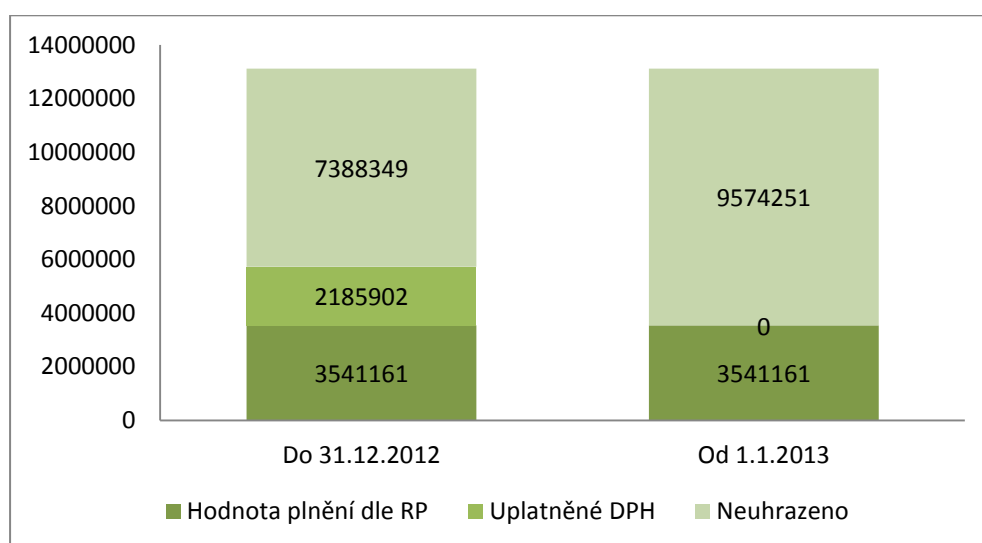
V souvislosti s insolvenčním řízením obsahuje ZDPH samostatnou úpravu pro způsob podání daňových přiznání k DPH dlužníkem a věřitelem.

Dle ustanovení § 44 ZDPH platného od 1.1.2013 si může věřitel, kterému při uskutečnění zdanitelného plnění vůči dlužníku vznikla povinnost přiznat daň a který se řádně a včas přihlásil k insolvenčnímu řízení, uplatnit DPH z neuhrazené hodnoty přihlášené pohledávky pouze v případě, že dlužníkův úpadek je řešen konkursem. Ustanovení § 44 ZDPH platného do 31.12.2012 umožňoval věřiteli, kterému při uskutečnění zdanitelného plnění vůči dlužníku vznikla povinnost přiznat daň a který se řádně a včas přihlásil k insolvenčnímu řízení, uplatnit si DPH z neuhrazené hodnoty přihlášené pohledávky i v případě řešení úpadku reorganizací.

Na tomto konkrétním příkladu korporace A.T.Y.P. group, s.r.o. bude demonstrován negativní dopad dřívější právní úpravy ZDPH na dlužníka. Ze 163 přihlášených věřitelů využilo 11 z nich možnosti nárokování si DPH řádným oprávněným daňovým dokladem dle ustanovení § 46 odst. 1 ZDPH, čímž byl dlužník povinen snížit svoji daň na vstupu u přijatého zdanitelného plnění o částku opravenou věřitelem, a to ve výši, v jaké uplatnil odpočet daně z přijatého

zdanitelného plnění. Jeho výše činila celkovou hodnotu 2 185 902 Kč. Viz. Příloha č. 3 – Přiznání k DPH za 10/2012 dle dřívější úpravy ZDPH. O tuto částku však nebyla ponížena přihlášená hodnota pohledávek u jednotlivých věřitelů, tudíž následně došlo k uspokojení dle RP z přihlášené hodnoty pohledávky. Všechny 11 věřitelů, kteří využili možnosti uplatnění DPH ze svých přihlášených pohledávek, patřilo do skupiny nezajištěných věřitelů, jímž bylo dle RP plněno do výše 27% přihlášené a nepopřené hodnoty pohledávky. Výše přihlášených pohledávek těchto věřitelů činila hodnotu 13 115 412 Kč.

**Graf 4.4 Dopad na dlužníka dle úpravy ZDPH platné do 31.12.2012 v Kč**



Zdroj: výkazy korporace A.T.Y.P. group, s.r.o., vlastní zpracování

Z grafu 4.4 vyplývá, že plnění nezajištěným věřitelům dle RP ve výši 27% není zcela „pravdivé“, neboť skutečné plnění těmto věřitelům vlivem dřívější úpravy ZDPH platné do 31.12.2012 bylo ve výši 44%, což je navýšení oproti slíbenému uspokojení o 17%.

Tato situace byla zcela jistě uspokojivou pro věřitele dotčené daným „problémem“. Totéž se ovšem nedá říct o dlužníku, který už tak čelí složitým poměrům plynoucím z nedostatku finančních prostředků, které se jistě projevují na pozdním hrazení pohledávek za majetkovou podstatou, a když si uvědomíme, ve kterém období k takovému stavu u dlužníka korporace A.T.Y.P. group, s.r.o. došlo, mohl mít negativní dopad na předložení a schválení RP nebo dokonce k přeměně povolené reorganizace v konkurs.

DPH poskytnuté věřitelům dle ustanovení § 44 odst. 1 ZDPH prostřednictvím finančního úřadu z opravných daňových dokladů k přihlášeným pohledávkám, se na straně věřitelů účtuje do výnosů. Ti jsou dále povinni při jednotlivých úhradách dle RP, zasílat dlužníkovi daňový doklad k přijaté úplatě dle § 44 odst. 6 ZDPH do 15 dnů ode dne přijetí úplaty a tímto mu umožnit uplatnit si DPH částečně zpět. V této situaci si tedy věřitel účtuje takto vykázané DPH do nákladů.

U dlužníka dochází k opačnému účtování než u věřite. Tudíž prvotní věřitelovo uplatnění DPH na základě opravných daňových dokladů k přihlášeným pohledávkám účtuje do nákladů a následně při přijetí dlužníkova daňového dokladu k přijaté úplatě účtuje jeho hodnotu do výnosů.

**Tab. 4.6 Účtování o DPH u věřitele a dlužníka**

Typ daňového dokladu	Účtování u věřitele	Účtování u dlužníka	Hodnota DPH
Opravný daňový doklad k přihlášeným pohledávkám	343 / 648	548 / 343	2 185 902 Kč
Daňový doklad k přijaté platbě	548 / 343	343 / 648	590 193 Kč

Zdroj: výkazy korporace A.T.Y.P. group, s.r.o., vlastní zpracování

Jak vyplývá z tab. 4.6, má oprava výše daně u pohledávek za dlužníky v insolvenčním řízení dle dřívější úpravy zákona o DPH negativní dopad na hospodářský výsledek, jelikož uplatněná hodnota DPH věřiteli bývá zaúčtována do nákladu nejdéle v období 3 let. V případě korporace A.T.Y.P. group, s.r.o. k této situaci došlo v rozmezí 3 měsíců jednoho zdaňovacího období. Naopak daňové doklady z poskytnutých úplat jsou do výnosů účtovány v průběhu celého trvání reorganizace, což v případě uváděné společnosti je 7 let. Naopak věřitelé získali hodnotu DPH do 30 dnů od řádného podání přiznání k DPH a DPH z daňových dokladů k přijatým úplatám budou odvádět po částech po celou dobu reorganizace.

U dlužníka A.T.Y.P. group, s.r.o. se však skutečné poměry mají následovně. Pouze 1 z 11 nezajištěných věřitelů, kteří si uplatnili DPH z neuhrazené hodnoty přihlášené pohledávky, zasílá dlužníkovi daňový doklad k přijaté platbě.

Jak je zřejmé, dlužníci, kteří řešili úpadek své společnosti reorganizací před novelou ZDPH k 1.1.2013 byli značně poškozeni, jelikož nová úprava zákona vložila

do § 44 slovíčko konkurs, čímž je zřejmé, že věřitelé, kteří se přihlašují k insolvenčnímu řízení, jehož úpadek je řešen reorganizací si nemohou uplatňovat DPH z přihlášené hodnoty pohledávky. Viz. Příloha č. 4 – Přiznání k DPH dle aktuální úpravy ZDPH.

Je otázkou, proč k této situaci došlo. Zda do doby novelizace ZDPH byl počet úpadků řešených reorganizací poměrně malý a zákonodárci této problematice nevěnovali dostatečnou pozornost nebo naopak novelizací chtěli zákonodárci povzbudit více společností řešící svůj úpadek k sanačnímu způsobu.

Ovšem z pohledu věřitele je výše uvedený moment v opačném gardu. Věřitelé novelizací ztratili možnost zvýšení plnění z přihlášených pohledávek o hodnotu DPH.

#### **4.5.2 Daň z příjmů právnických osob**

##### **Osvobození od daně z příjmů u dlužníka**

Dle ustanovení § 19 odst. 1 písm. m) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, (dále jen ZDP), v dřívější úpravě platné do 31.12.2014 si mohl dlužník, jež řešil svůj úpadek reorganizací, uplatnit osvobození od daně z příjmů na příjmy plynoucí mu ve zdaňovacím období, ve kterém bylo rozhodnuto o povolení reorganizace a ve zdaňovacím období následujícím bezprostředně po zdaňovacím období, ve kterém bude rozhodnuto o povolení reorganizace, pokud v něm nedošlo ke skončení reorganizace. S výše uvedeným ustanovením § 19 odst. 1 písm. m) ZDP dále souvisí, že veškeré náklady dlužníka za období uplatňování osvobození od daně z příjmů budou daňově neuznatelné, neboť souvisí a budou vynaloženy na příjmy od daně osvobozené. V tomto období bylo dlužníkovi umožněno přerušit uplatňování daňových odpisů svého majetku dle ustanovení § 26 odst. 8 ZDP. Avšak dle § 30 odst. 7 ZDP nebylo možno přerušit odpisování majetku uvedeného v § 30 odst. 4 až 6 ZDP, to znamená např. odpisy nových lomů, pískoven, hlinišť, forem, modelů, atd.

Tato úprava se již neobjevuje v novelizaci ZDP od 1.1.2015.

Osvobozeny i nadále po novelizaci ZDP však zůstávají příjmy plynoucí z odpisů závazků provedených dle RP a odpisy závazků které nebyly v zákonné lhůtě věřiteli přihlášeny do insolvenčního řízení, jsou-li zaúčtovány ve prospěch výnosů podle zákona o účetnictví.

Vzhledem k tomu, že zmiňovaná korporace A.T.Y.P. group, s.r.o. v obou zdaňovacích obdobích, kdy si mohla uplatnit osvobození dle ustanovení § 19 odst. 1 písm. m) ZDP vykazovala z běžného provozu podniku ztrátu, proto bude provedeno srovnání dopadu rozdílu mezi oběma ustanoveními ZDP na obecném příkladu.

**Tab. 4.7 Dopad na daňovou povinnost dlužníka**

Dotčené položky VZZ	Právní úprava	
	do 31.12.2014	od 1.1.2015
Výnosy z běžné činnosti	40 000 000 Kč	40 000 000 Kč
Náklady z běžné činnosti	36 000 000 Kč	36 000 000 Kč
Mimořádné výnosy z odpisů závazků	30 000 000 Kč	30 000 000 Kč
Základ daně	0 Kč	4 000 000 Kč
Sazba daně	19%	19%
Daň	0 Kč	760 000 Kč

Zdroj: obecný příklad, vlastní zpracování

Z uvedeného příkladu v tab. 4.7 plyne, že v dřívější úpravě ZDP se zákonodárci snažili podnikatelské subjekty více motivovat k tomu, aby v případě svého úpadku preferovaly sanační formu jeho řešení před likvidační.

### **Odpisy závazků u dlužníka**

Po schválení RP provede dlužník očištění bilance formou odpisů závazků vůči věřitelům, kterých se RP dotýká, závazků, které byly RP popřeny a závazků, které nebyly v zákonné lhůtě věřiteli do insolvenčního řízení přihlášeny. Zbylé závazky budou zrušeny. Všechny uvedené závazky budou nahrazeny novými dlouhodobými závazky. Při jejich tvorbě vychází dlužník z rozdělení věřitelů do jednotlivých skupin, jejich očekávaného uspokojení dle RP a samotné doby trvání RP.

Odpisy „starých“ závazků a vznik „nových“ dlouhodobých závazků se účtují ke dni, který předchází dni schválení RP.

**Tab. 4.8 Účtování o odpisech starých závazků a vzniku nových, dlouhodobých závazků**

Závazky vůči:	Odpis "starých" závazků dle rozvahové hodnoty	Tvorba "nových" dlouhodobých závazků ve výši % dle RP
dodavatelům	321 / 688	688 / 321
bankám z titulů poskytnutých úvěrů	231,461 / 688	688 / 231,461
finančnímu úřadu	341,342,343,345 / 688	688 / 341,342,343,345
správě sociálního zabezpečení	336 <sub>AE</sub> / 688	688 / 336 <sub>AE</sub>
zdravotním pojišťovnám	336 <sub>AE</sub> / 688	688 / 336 <sub>AE</sub>
ostatním	325,346,379,479 / 688	688 / 325,346,379,479

Zdroj: obecný příklad, vlastní zpracování

V tab. 4.8 jsou ukázány možnosti zaúčtování odpisů původních závazků vůči věřitelům z různých titulů a způsoby zaúčtování nových, dlouhodobých, různorodých závazků, které budou postupně hrazeny v průběhu celého trvání reorganizace.

#### **Opravné položky k pohledávkám a odpisy pohledávek u věřitele**

Stejně jako u dlužníka, dojde i u věřitele po schválení RP k úpravě bilance. Dle ustanovení § 8 zákona č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů (dále jen ZoR) mohou poplatníci daně z příjmů, kteří vedou účetnictví, vytvořit opravnou položku až do výše rozvahové hodnoty nepromlčených pohledávek za dlužníkem, pokud tyto pohledávky byly řádně a včas přihlášeny u soudu, a to v období, za které se podává daňové přiznání a v němž byly tyto pohledávky přihlášeny. V případě, kdy je povolena reorganizace, namísto přihlášky pohledávky postačí, že dlužník věřitelovu pohledávku správně uvedl v seznamu svých závazků, který byl obsahem návrhu na povolení reorganizace dlužníka, a který byl připojen k RP.

Opravné položky vytvořené podle § 8 ZoR se zruší v návaznosti na výsledek insolvenčního řízení, případně v důsledku účinného popření pohledávky IS, věřitelem nebo dlužníkem. Jestliže pominou důvody pro existenci opravné položky vytvořené



podle § 8 ZoR nebo rozhodne-li se tak věřitel, je možné vytvořenou opravnou položku snížit na úroveň, která by mohla být vytvořena podle ustanovení § 8a ZoR, tj. v režimu standardní tvorby opravných položek k pohledávkám za dlužníky, kteří nejsou v insolvenčním řízení a tvořit tak opravné položky podle ustanovení § 8a ZoR.

Hodnota odepsané pohledávky nebo části pohledávky odepsané na základě výsledku insolvenčního řízení, tzn. na základě výsledku reorganizace a hlavně na základě schváleného RP dlužníka je podle § 24 odst. 2 písm. y) ZDP daňově uznatelným nákladem věřitele, pokud o této pohledávce bylo při jejím vzniku účtováno do výnosů a tento zdanitelný příjem nebyl od daně osvobozen.

Opravné položky se ruší dle výsledku insolvenčního řízení. Tento postup je věřitel povinen uplatnit i v případě, dojde-li k celé úhradě pohledávky nebo i jen její části.

**Tab. 4.9 Účtování o tvorbě opravných položek, odpisech pohledávek a o zrušení opravných položek a odpisů pohledávek v návaznosti na výsledky insolvenčního řízení u věřitele**

Účetní případ	Částka v Kč	Předkontace
Tvorba zákonné opravné položky ve výši 100% při přihlášení u soudu	100 000	558 / 391
Zrušení opravené položky při účinném popření	100 000	391 / 558
Zrušení opravné položky v návaznosti na výsledek insolvenčního řízení	100 000	391 / 558
Odpis pohledávky v návaznosti na výši plnění dle RP (např. 30%)	100 000	546 / 311
	30 000	221 / 646

Zdroj: obecný příklad, vlastní zpracování

V tab. 4.9 jsou uvedeny příklady zaúčtování tvorby opravných položek a jejich případné zrušení při účinném popření nebo v návaznosti na výsledek insolvenčního řízení a odpis pohledávky dle RP u věřitele.

## 4.6 Skončení reorganizace

### Situace u věřitele

V případě, že byla reorganizace skončena splněním RP, věřitel již neeviduje ve svém účetnictví žádnou pohledávku plynoucí z dlužníkovy RP, pokud v průběhu insolvenčního řízení správným způsobem a ve správné výši účtoval o odpisu pohledávky, která byla např. zcela nebo částečně popřena IS nebo její část neměla být RP uspokojena a zároveň pokud správně účtoval o úhradách restrukturalizované hodnoty přihlášené pohledávky.

### Situace u dlužníka

Po skončení reorganizace a splnění RP, by již neměly v účetnictví dlužníka existovat žádné závazky vůči žádnému účastníku reorganizace.

Ke dni, kterým nastanou účinky splnění RP, je dlužník povinen sestavit mimořádnou účetní závěrku. Zároveň ke dni předložení konečné zprávy, musí již „bývalý“ dlužník podat daňová tvrzení k jednotlivým daním, jichž je poplatníkem. Podání musí proběhnout do 15 dnů ode dne, kdy mělo být zpracováno.

## 4.7 Odměna insolvenčního správce

IS náleží při řešení dlužníkovy úpadku odměna. Pokud je úpadek řešen reorganizací, náleží IS odměna dle ustanovení § 2 vyhlášky č. 313/2007 Sb., o odměně insolvenčního správce, o náhradách jeho hotových výdajů, o odměně členů a náhradníků věřitelského výboru a o náhradách jejich nutných výdajů, (dále jen vyhláška č. 313/2007 Sb.). V případě však, že schůze věřitelů schválí IS s jeho souhlasem jinou výši odměny, náleží mu tato chválená odměna.

Dle výše uvedeného ustanovení § 2 vyhlášky č. 313/2007 Sb. náleží IS:

- a) *„v prvním roce po rozhodnutí o povolení reorganizace odměna, která je stanovena z dvanáctinásobku průměrného měsíčního obratu za poslední účetní období předcházející insolvenčnímu návrhu, a*

*b) v následujících letech trvání reorganizace odměna, která je stanovena z dvanáctinásobku průměrného měsíčního obratu za účetní období předchozího roku trvání reorganizace.*<sup>39</sup>

Odměna náleží IS za každý započatý měsíc.

Současná úprava vyhlášky č. 313/2007 Sb. ze dne 28.11.2013, platná od 1.1.2014 je k dlužníku, jehož obrat nepřekročil ve stanoveném období obrat 100 mil. Kč daleko příznivější, než úprava dřívější. Nová úprava přiznává IS odměnu při obratu od 0 do 100 mil. Kč ve výši 33 000 Kč bez DPH a dále od 100 mil. Kč do 250 mil. Kč odměnu 83 000 Kč bez DPH a možnost přepočtu odměny v závislosti na vytvořeném obratu za uplynulé období. Výše odměny se v ostatních vymezených hranicích obratu dle původního ustanovení nezměnila. Tato situace může být pro dlužníka výhodnější, neboť se má zato, že obrat dlužníkovu podniku po vstupu do reorganizace klesá. Tak tomu bylo i v případě korporace A.T.Y.P. group, s.r.o. Té se však týká dřívější úprava vyhlášky.

Dřívější ustanovení nabízela odměnu IS při dlužníkovu obratu od 0 do 250 mil. Kč ve výši 83 000 Kč bez DPH za každý, i započatý měsíc, přičemž výše odměny byla vypočítaná z dvanáctinásobku průměrného měsíčního obratu za poslední účetní období předcházející insolvenčnímu návrhu. Neexistovala tady hranice obratu 100 mil. Kč ani možnost přepočtu dle měsíčního se obratu. Z toho důvodu je korporace A.T.Y.P. group, s.r.o. povinna svému IS stále vyplácet odměnu ve výši 83 000 Kč bez DPH i přesto, že se její obrat, jak je ve výše uvedeno v kapitole 4.3, pohybuje okolo 40 mil. Kč ročně, což znamená, že dle nové úpravy by IS náleželo pouze 33 000 Kč bez DPH za každý měsíc. Odměna byla v jejich případě IS stanovena z obratu 222 mil. Kč, kterého dosáhli v roce předcházejícímu roku, v němž byl podán insolvenční návrh.

---

<sup>39</sup> § 2 Vyhlášky č. 313/2007 Sb., o odměně insolvenčního správce, o náhradách jeho hotových výdajů, o odměně členů a náhradníků věřitelského výboru a o náhradách jejich nutných výdajů

## 5 Závěr

Zadluženost českých obchodních korporací je stále vyšší, a proto je otázce řešení jejich úpadku věnována stále větší pozornost. Postupně je sice upouštěno od radikálního řešení konkursem, ale i přesto není sanační řešení úpadku běžným jevem a dle statistických údajů je reorganizace stále spíše výjimečnou formou.

Cílem mé bakalářské práce bylo posouzení dopadu reorganizace na obchodní korporace a hlavně pak vliv na účetnictví a daně u dlužníka a věřitele.

První část práce poskytuje čtenáři všeobecné informace o reorganizaci a seznamuje s právní legislativou z hlediska formálního provedení (standardní) reorganizace. Zabývá se vymezením podmínek, za kterých je reorganizace přípustná, náležitostmi návrhu na povolení reorganizace, dispozičními oprávněními, právy a povinnostmi insolvenčního správce, právy a povinnostmi dlužníka a věřitele, rozdělením věřitelů do skupin, ale hlavně „základním kamenem“ celé reorganizace, a to reorganizačním plánem.

Ve druhé části byly nastoleny možnosti rychlejšího a jednoduššího způsobu provedení insolvenčního řízení na základě takzvaných předpřipravených dohod mezi dlužníkem a věřiteli, a to formou konsensuální reorganizace a srovnání s reorganizací standardní.

Poslední, praktická kapitola je pomocí jednoduchých příkladů propojena s teoretickou částí a demonstruje na obchodní korporaci v reorganizaci A.T.Y.P. group, s.r.o., některá praktická srovnání.

Porovnává plnění z konkursu a reorganizace ve prospěch věřitele na propočtu. Poukazuje na nejdůležitější změny v legislativě, ke kterým došlo v posledních třech letech, a které významně ovlivnily všechny zainteresované, to znamená dlužníka, věřitele a v neposlední řadě i insolvenčního správce.

Dalším nálezem této práce je, že všechny úpravy a novelizace zákonů, přispěly k nastavení a zajištění lepších podmínek a to jak u věřitele, tak i u dlužníka, pro rozhodnutí se, řešit dlužníkův úpadek sanačním způsobem se zachováním provozu dlužníkovy podniku.

Z této práce jednoznačně vyplývá, že reorganizace je bezesporu zdlouhavým, náročným a velmi komplikovaným procesem, který zahrnuje složité úkony za účelem dojednání kompromisu mezi dlužníkem a věřitelem, ale jeví se být lepší formou řešení úpadku, neboť by měl přinést věřiteli větší užitek než konkurs a dlužníkovi zachování jeho podniku a možnost napravení chyb, jichž se v minulosti dopustil.

# Seznam použité literatury

## Knižní zdroje

KISLINGEROVÁ, Eva. *Manažerské finance*. Vyd. 3. Praha: C.H. Beck, 2010, 811 s. ISBN 978-80-7400-194-9.

KISLINGEROVÁ, Eva, Tomáš RICHTER a Luboš SMRČKA. *Insolvenční praxe v České republice: v období 2008-2013*. Vyd. 1. V Praze: C.H. Beck, 2013, 143 s. ISBN 978-80-7400-497-1.

KOTOUČOVÁ, Jiřina a kol. *Zákon o úpadku a způsobech jeho řešení (insolvenční zákon). Komentář*. Vyd. 2. Praha: C. H. Beck, 2010. 1100 s. ISBN 978-80-7400-320-2.

MARŠÍKOVÁ, Jolana. *Insolvenční řízení z pohledu dlužníka a věřitele: příručka zejména pro neprávnický*. Vyd. 3. Praha: Linde, 2014, 491 s. ISBN 978-80-7201-939-7.

MARŠÍKOVÁ, Jolana. *Insolvenční zákon: s poznámkami, judikaturou, nařízením Rady ES 1346/2000 a prováděcími předpisy*. Vyd. 3. Praha: Leges, 2014, 864 s. ISBN 978-80-87576-80-9

RICHTER, Tomáš. *Insolvenční právo*. Vyd. 1. Praha: ASPI, 2008, 471 s. ISBN 978-80-7357-329-4.

ŠEBESTÍKOVÁ, Viola. *Účetnictví podnikatelských subjektů II*. Vyd. 1. Ostrava: VŠB-TU Ostrava, 2013, 207 s. ISBN 978-80-248-3141-1.

## Právní předpisy

Zákon č. 182/2006 Sb., o úpadku a způsobech jeho řešení (insolvenční zákon), ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 312/2006 Sb., o insolvenčních správcích, ve znění pozdějších předpisů

Vyhláška č. 313/2007 Sb., o odměně insolvenčního správce, o náhradách jeho hotových výdajů, o odměně členů a náhradníků věřitelského výboru a o náhradách jejich nutných výdajů, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 586/1992 Sb., o dani z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 16/1993 Sb., o silniční dani, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů  
Zákonné opatření senátu č. 340/2013, o dani z nabytí nemovitých věcí

### **Internetové zdroje**

BŘEZINOVÁ, Hana. *Sborník příspěvků z mezinárodní vědecké konference. Insolvenční proces znamená pokračování nebo zánik* [online]. SVŠE Znojmo ,2013. [cit. 2015-03-20] Dostupné z: [http://www.svse.cz/uploads/File/e-publikace/Nove\\_trendy\\_2013.pdf](http://www.svse.cz/uploads/File/e-publikace/Nove_trendy_2013.pdf)

Insolvenční rejstřík – justice.cz, Sbírka listin společnosti A.T.Y.P. group, s.r.o. [online]. Dostupné z: [https://isir.justice.cz/isir/ueu/evidence\\_upadcu\\_detail.do?id=b10b8313-3ab5-487e-917b-b87399682a9d](https://isir.justice.cz/isir/ueu/evidence_upadcu_detail.do?id=b10b8313-3ab5-487e-917b-b87399682a9d)

Insolvenční správce JUDr. Ing. Daniela Majzlíková, LL.M – insolvencnipravo.eu, *Reorganizace*. [online]. Dostupné z: <http://www.insolvencnipravo.eu/index.php?reorganizace>

Insolvenční zákon – Obecné informace. [online]. Dostupné z: <http://insolvenzni-zakon.justice.cz/obecne-informace/insolvenzni-pravo.html>

JINDRA, Václav. *Nová právní úprava úpadkového práva - Reorganizace*. [online]. epravo.cz, 28. 12. 2007. [cit. 2015-02-15] Dostupné z: <http://www.epravo.cz/top/clanky/nova-pravni-uprava-upadkoveho-prava-reorganizace-52287.html>

KARTNER, Martin a Karolina NOVÁKOVÁ. *Znalecké posudky v insolvenčním řízení*. [online]. CHSH Kališ & Partners, 1.4. 2014. [cit. 2015-03-09] Dostupné z: [http://www.chsh.com/fileadmin/docs/2013\\_2014/CHSH\\_NEWSLETTER\\_duben\\_2014\\_final\\_07042014.pdf](http://www.chsh.com/fileadmin/docs/2013_2014/CHSH_NEWSLETTER_duben_2014_final_07042014.pdf)

LOJDA, Jiří. *Insolvence pro každého: Kdo je insolvenční správce* [online]. Peníze.cz, 30. 7. 2014. [cit. 2015-04-08] Dostupné z: <http://www.penize.cz/dluhy/288960-insolvence-pro-kazdeho-kdo-je-insolvenzni-spravce>

SIGMUND, Adam. *Znalecký posudek v insolvenci*. [online]. epravo.cz, 8. 10. 2014. [cit. 2015-03-01] Dostupné z: <http://www.epravo.cz/top/clanky/znalecky-posudek-v-insolvenci-95299.html>

SMUTNÝ, Petr a Jiří HLAVÁČ. *Situace podniku a role poradce a znalce v restrukturalizačním procesu*. [online]. 27. 4. 2010. [cit. 2015-02-18]. Dostupné z: [http://ksg.vse.cz/wp-content/uploads/2011/05/04\\_Smutny\\_Hlavac.pdf](http://ksg.vse.cz/wp-content/uploads/2011/05/04_Smutny_Hlavac.pdf)

**Odborný článek**

SIGMUND, Adam. Insolvenční poradna. *Konkursní noviny*. 2014, roč. 17, č. 11, s. 20-21. ISSN 1213-4023. Dostupné též z: <http://www.kn.cz/clanek/insolvencni-poradna-62>

**Ostatní zdroje**

Reorganizační plán - A.T.Y.P. group, s.r.o.

Zpráva o reorganizačním plánu – A.T.Y.P. group, s.r.o.



## **Seznam zkratek**

AE – analytická evidence

DPH – daň z přidané hodnoty

IS – insolvenční správce

InsZ – insolvenční zákon

p.a. – per annum

RP – reorganizační plán

ZDP – zákon o dani z příjmů

ZDPH – zákon o dani z přidané hodnoty

ZoR – zákon o rezervách

ZoÚ – zákon o účetnictví

# Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Prohlašuji, že

- jsem byla seznámena s tím, že na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, bakalářskou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že bakalářská práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího bakalářské práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o bakalářské práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, bakalářskou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 7.5.2015



jméno a příjmení studenta

## **Seznam příloh**

Příloha č. 1: Výňatek z reorganizačního plánu obchodní korporace  
A.T.Y.P. group, s.r.o.

Příloha č. 2: Mimořádná účetní závěrka – Rozvaha, VZZ

Příloha č. 3: Přiznání k DPH za 10/2012 dle dřívější úpravy ZDPH

Příloha č. 4: Přiznání k DPH dle aktuální úpravy ZDPH